Algemene Rekenkamer

Raming van belastingontvangsten

Aandachtspunten bij de interpretatie van de ramingscijfers in budgettaire nota's

2015



Raming van belastingontvangsten

Aandachtspunten bij de interpretatie van de ramingscijfers in budgettaire nota's

De tekst van het rapport *Raming van belastingontvangsten; Aandachtspunten bij de interpretatie van de ramingscijfers in budgettaire nota's* is vastgesteld op 21 september 2015.
Het rapport is op 24 september 2015 aangeboden aan de Tweede Kamer.

Inhoud

Over dit rapport 5

DEEL I Conclusies, aanbevelingen en reactie minister 7

1 Conclusies en aanbevelingen 8
- 1.1 Hoofdconclusie 8
- 1.2 Deelconclusies 8
- 1.2.1 Ramingscijfers in kabinetsnota's zijn niet goed vergelijkbaar 8
- 1.2.2 Invloed economische ontwikkelingen op individuele belastingontvangsten onduidelijk 9
- 1.2.3 Gedragseffecten individuele fiscale maatregelen blijven buiten beeld 9
- 1.2.4 Geen eenduidig overzicht fiscale maatregelen 10
- 1.2.5 Koppeling tussen regeerakkoord, startnota en begroting onduidelijk voor lastenmaatregelen 10
- 1.3 Aanbevelingen 11
- 1.3.1 Aanbevelingen aan minister van Financiën 11
- 1.3.2 Aanbeveling aan Tweede Kamer 12

2 Reactie minister van Financiën en nawoord Algemene Rekenkamer 13
- 2.1 Reactie minister van Financiën 13
- 2.2 Nawoord Algemene Rekenkamer 13
- 2.3 Overzicht conclusies, aanbevelingen en toezeggingen 14

DEEL II Handreiking beoordeling ramingen belastingontvangsten 15

1 Inleiding 16

2 Hoe komt de raming van belastingontvangsten tot stand? 17
- 2.1 Met welke formule worden belastinginkomsten geraamd? 17
- 2.2 Hoe worden vermoedelijk gerealiseerde belastinginkomsten berekend? 18
- 2.3 Hoe worden budgettaire effecten van beleidswijzigingen berekend? 19
- 2.4 Hoe worden budgettaire effecten van economische ontwikkelingen berekend? 20

3 Belastingontvangsten in de kabinetsnota's 22
- 3.1 Regeerakkoord 22
- 3.2 Miljoenennota 23
- 3.2.1 Paragraaf 'Ontwikkeling van de inkomsten' 23
- 3.2.2 Paragraaf 'Kadertoetsen - het inkomstenkader' 23
- 3.2.3 Bijlagen 'Belasting- en premieontvangsten' en 'Toelichting op belastingontvangsten' 23
- 3.2.4 Bijlage 'Inkomstenbeperkende regelingen en belastinguitgaven' 24
- 3.3 Belastingplan 24
- 3.4 Voorjaarsnota 24
- 3.5 Najaarsnota 25

3.6 Financieel Jaarverslag Rijk 25
3.6.1 Paragraaf 'Ontwikkeling van de inkomsten' 25
3.6.2 Bijlage 'Belasting- en premieontvangsten' 25
3.7 Overige kabinetsnota's 25

4 Aandachtspunten bij de interpretatie van ramingscijfers 27
4.1 Aandachtspunt 1: verschillende soorten cijfers 27
4.1.1 Wat houdt dit in? 27
4.1.2 Hoe manifesteert dit zich in de praktijk? 28
4.1.3 Waarom en wanneer is dit relevant? 28
4.1.4 Hoe speelt dit in de verschillende kabinetsnota's? 29
4.2 Aandachtspunt 2: aansluiting tussen Miljoenennota en Belastingplan 29
4.2.1 Wat houdt dit in? 30
4.2.2 Hoe manifesteert dit zich in de praktijk? 30
4.2.3 Waarom en wanneer is dit relevant? 30
4.2.4 Hoe speelt dit in de verschillende kabinetsnota's? 30
4.3 Aandachtspunt 3: Gedragseffecten bij ontvangstenramingen 31
4.3.1 Wat houdt dit in? 31
4.3.2 Hoe manifesteert dit zich in de praktijk? 32
4.3.3 Waarom en wanneer is dit relevant? 32
4.3.4 Hoe speelt dit in de verschillende kabinetsnota's? 33

Bijlage Uitgangspunten inkomstenkant rijksbegroting 35

Literatuur 39

Over dit rapport

Sinds 2010 staat het Nederlands begrotingsbeleid in het teken van de 3%-tekortnorm, zoals deze in 1997 is vastgelegd in het Stabiliteits- en Groeipact tussen de landen van de eurozone. De norm houdt in dat het feitelijk begrotingstekort van eurolanden niet boven de 3% van hun binnenlands bruto product (bbp) mag uitkomen. Dat recente kabinetten de 3%-tekortnorm scherp hebben nageleefd, heeft ervoor gezorgd dat tegenvallers op de rijksbegroting bijna direct hebben geleid tot nieuwe bezuinigingen.

In het voorjaar van 2012 trachtte het kabinet-Rutte/Verhagen overeenstemming te bereiken over aanvullende bezuinigingen, nadat het eerdere pakket aan maatregelen dat in 2010 overeen was gekomen bij nader inzien zonder aanpassing tot overschrijding van de 3%-tekortnorm zou leiden. Met dit Begrotingsakkoord 2013 werd invulling gegeven aan de extra taakstelling die hiervoor vereist was. Bij de vorming van het kabinet-Rutte/Asscher in najaar 2012 werd wederom op tegenvallers gereageerd met een bezuinigingspakket. In het voorjaar van 2013 presenteerde dat kabinet daar bovenop nog het Aanvullend Pakket 2014. De tegenvallers die tot deze politieke besluitvorming aanleiding gaven betroffen merendeels tegenvallers aan de inkomstenzijde van de begroting. Dat roept de vraag op hoe de ramingen van de ontvangsten tot stand komen en hoe zij moeten worden geïnterpreteerd. Om hier zicht op te krijgen hebben wij in dit onderzoek de ramingen van de ontvangsten onder de loep genomen.

In deel 1 van dit rapport presenteren we de conclusies van ons onderzoek. Op basis van deze conclusies doen wij in deel 1 bovendien een aantal aanbevelingen. In deel 1 geven we ook de reactie weer die de minister van Financiën heeft gegeven op ons onderzoek, en ons nawoord daarbij.

Met de resultaten van het onderzoek willen we de Tweede Kamer ondersteunen bij het beoordelen van de ramingen van de belastingontvangsten. Dit doen we door de uitgangspunten die het kabinet hanteert bij het ramen van belastingontvangsten te expliciteren en door de Kamer te wijzen op enkele aandachtspunten bij het interpreteren van de ramingen.
Dit vindt u in deel 2 van dit rapport. We hebben dit tweede deel de vorm gegeven van een handreiking, waarmee wij de Tweede Kamerleden willen ondersteunen bij het beoordelen van de ramingen van belastingontvangsten zoals deze staan vermeld in de verschillende opeenvolgende kabinetsnota's die elk jaar verschijnen.

In de bijlage van dit rapport hebben wij enkele meer technische onderwerpen over de inkomstenkant van het begrotingsbeleid uitgewerkt. Deze verdiepende informatie kan dienen om nog beter grip te krijgen op de interpretatie van (ramingen van) belastingontvangsten.

DEEL I

Conclusies, aanbevelingen en reactie minister

1 Conclusies en aanbevelingen

Dit hoofdstuk bevat de conclusies van ons onderzoek en de aanbevelingen die wij daarop baseren. In § 1.1 staat de hoofdconclusie, die in § 1.2 verder staat uitgewerkt in de vorm van een aantal deelconclusies. In § 1.3 doen wij op basis van deze conclusies een aantal aanbevelingen.

1.1 Hoofdconclusie

In ons onderzoek hebben wij gekeken naar de wijze waarop belastingontvangsten worden geraamd en hoe deze worden verantwoord in verschillende kabinetsnota's.

Onze hoofdconclusie is dat de verschillende opeenvolgende kabinetsnota's die jaarlijks het licht zien niet altijd goed op elkaar aansluiten als het gaat om de toelichting op belastingontvangsten die erin worden vermeld. Het zijn de uitgangspunten van de ontvangstenramingen in deze nota's die op belangrijke punten van elkaar afwijken. Mede hierdoor zijn de cijfers en de toelichtingen daarbij niet gemakkelijk te interpreteren.

Wij hebben geen aanwijzingen dat de recente tegenvallers in de belastinginkomsten zijn te herleiden tot tekortkomingen in het ramingsproces zelf bij het Ministerie van Financiën. De personele bezetting van dit proces is echter wel krap. Aandacht voor de continuïteit van dit proces blijft daarom belangrijk.

1.2 Deelconclusies

Het kabinet informeert de Tweede Kamer in diverse nota's over de ontwikkeling van de belastingontvangsten. Hiermee is op onderdelen relatief veel informatie beschikbaar. Niettemin is er ruimte voor verdere verbetering. Onderstaande deelconclusies, waarop onze hoofdconclusie is gebaseerd, kunnen in dat licht worden bezien.
Wij denken dat deze deelconclusies van pas kunnen komen bij de door ons aanbevolen evaluatie van de informatievoorziening aan de Tweede Kamer over de belastingontvangsten (zie § 1.3). Verbeteringen op een of meer van deze punten kunnen de Tweede Kamer helpen bij haar controlerende en wetgevende taak. Zo komen de (budgettaire) gevolgen van fiscale maatregelen van het kabinet bijvoorbeeld beter in beeld, waardoor de Tweede Kamer beleidsopties beter tegen elkaar kan afwegen.

1.2.1 Ramingscijfers in kabinetsnota's zijn niet goed vergelijkbaar

De verschillende kabinetsnota's met ramingen van belastingontvangsten tonen de verwachte belastinginkomsten of budgettaire gevolgen van fiscale maatregelen vanuit een uiteenlopend perspectief, zonder dat dit overal expliciet is aangegeven. Niet altijd is duidelijk:

- of de vermelde raming een raming op kas-, transactie,- of EMU-basis betreft;[1]
- op welk jaar of welke periode de weergegeven ramingsinformatie betrekking heeft;
- of de raming alleen betrekking heeft op nieuw beleid of ook op dat van voorgaande kabinetten;
- of er in de raming rekening is gehouden met eventuele gedragseffecten van fiscale maatregelen.[2]

1
Een kasraming laat zien hoe veel geld er in een bepaald jaar aan feitelijke belastinginkomsten wordt verwacht. Een transactieraming betreft het moment van een economische transactie die op grond van de Belastingwet tot een ontvangst voor het Rijk leidt. Een raming op EMU-basis laat de verwachte belastinginkomsten zien die voor de betreffende periode medebepalend zijn voor het EMU-saldo. Zie verder deel 2, § 4.1.

2
Met 'eventuele gedragseffecten' bedoelen we hier de reactie die een fiscale maatregel teweeg kan brengen in bijvoorbeeld het koopgedrag van mensen. Zie § 1.2.3 hierna.

Een belangrijke oorzaak van deze verschillende perspectieven op de geraamde ontvangsten is dat de verschillende kabinetsnota's verschillende doelen dienen. De consequentie daarvan is echter dat het moeilijk is om de verschillende cijfers in de verschillende kabinetsnota's onderling goed te vergelijken.

1.2.2 Invloed economische ontwikkelingen op individuele belastingontvangsten onduidelijk

Economische ontwikkelingen zijn een bepalende factor voor de hoogte van de belastingontvangsten van het Rijk. In het Financieel Jaarverslag Rijk vermeldt het kabinet jaarlijks enkele economische variabelen waar de belastingramingen op zijn gebaseerd. Het Ministerie van Financiën baseert zich daarbij op macro-economische ramingen van het Centraal Planbureau (CPB).

Kwaliteit macro-economische ramingen CPB

Op het moment dat de economie zich in de praktijk slechter ontwikkelt dan het CPB had geraamd, vertaalt zich dat meteen in tegenvallers bij de belastingontvangsten. De kwaliteit van de CPB-ramingen is dus van groot belang voor het begrotingsbeleid. Wij hebben het ramingsproces van het CPB niet in ons onderzoek betrokken. Er zijn de afgelopen jaren echter wel verschillende onderzoeken naar de kwaliteit van de CPB-ramingen verschenen (Tijdelijke Commissie Beleidsgerichte Toetsing CPB, 2013; CPB, 2013).

In het Financieel Jaarverslag Rijk vermeldt het kabinet ook hoe de economische variabelen die relevant zijn voor de belastinginkomsten zich hebben ontwikkeld in het voorgaande jaar. Die informatie is relevant voor de Tweede Kamer, omdat zij aan de hand daarvan eventuele verschillen tussen raming en realisatie kan duiden. Als bijvoorbeeld blijkt dat de groei van het bbp is achtergebleven bij de CPB-raming waarvan ten tijde van het opstellen van de Miljoenennota nog werd uitgegaan, kan dat als verklaring dienen voor tegenvallende belastingontvangsten.

Hoewel de economische informatie in het Financieel Jaarverslag Rijk dus relevant en nuttig is, is zij niet volledig. Het kabinet licht in het jaarverslag namelijk niet toe welke economische variabelen precies worden gebruikt voor de raming van de inkomsten uit individuele fiscale regelingen. Zodoende blijft het voor de Tweede Kamer onduidelijk of en zo ja in welke mate afwijkingen van de gerealiseerde ontvangsten ten opzichte van de raming toe zijn te schrijven aan specifieke economische ontwikkelingen uit het afgelopen jaar. Bij de afweging van beleidsopties kan het voor de Kamer van groot belang zijn om te weten van welke economische variabelen bepaalde fiscale regelingen afhankelijk zijn.

1.2.3 Gedragseffecten individuele fiscale maatregelen blijven buiten beeld

De opbrengsten c.q. kosten van individuele fiscale maatregelen zoals deze worden vermeld in kabinetsnota's, omvatten alleen de *directe effecten* van de maatregel. Deze zogenaamde autonome ramingen houden dus géén rekening met eventuele *gedragseffecten* die een fiscale maatregel teweeg kan brengen.[3]

Het is niet zo dat het kabinet gedragseffecten buiten alle berekeningen van 's Rijks inkomsten houdt. Gedragseffecten van alle beleidsmaatregelen tezamen (waaronder dus ook fiscale maatregelen) worden namelijk wél meegenomen bij de berekening van het effect dat economische ontwikkelingen hebben op de belastingopbrengsten. Het is een bewuste keuze van het kabinet om dit zo te doen.

3
Een belastingverhoging (of –verlaging) heeft vaak tot gevolg dat mensen minder (of meer) van het belaste product gaan kopen. En dat kan vervolgens de met de maatregel beoogde belastinginkomsten voor het Rijk weer beïnvloeden.

Als gevolg van deze keuze representeren de geraamde opbrengsten c.q. kosten van individuele fiscale maatregelen bewust een zekere mate van fictie. Dat is nadelig voor de informatiepositie van de Tweede Kamer. Doordat in de budgettaire informatie over individuele fiscale maatregelen wordt geabstraheerd van mogelijke gedragseffecten, kan de Tweede Kamer immers niet zien hoeveel extra opbrengsten dan wel kosten er van individuele fiscale maatregelen daadwerkelijk zijn te verwachten. Voor een goede afweging van beleidsopties kan inzicht in de te verwachten gedragseffecten van specifieke fiscale maatregelen van belang zijn.

Overigens is in 1992 vastgelegd dat in uitzonderlijke gevallen, wanneer “gedragseffecten partieel te berekenen zijn, ondubbelzinnig kwantitatief in kaart kunnen worden gebracht en zich binnen een relatief kort tijdsbestek materialiseren”, de opbrengsten c.q. kosten van fiscale maatregelen voor gedragseffecten wél zullen gecorrigeerd (Financiën, 1992). Het is echter onduidelijk hoe vaak deze situatie aan de orde is.
In toelichtingen bij ontvangstenramingen staat doorgaans niet aangegeven of en zo ja wanneer deze uitzonderingsregel is toegepast. Zie over dit onderwerp verder de bijlage bij dit rapport, onderdeel 3.

1.2.4 Geen eenduidig overzicht fiscale maatregelen

Jaarlijks presenteert het kabinet op Prinsjesdag een Belastingplan voor het komende jaar. Daarin staan alle (voorgestelde) wijzigingen in de fiscale wetgeving. Tijdens de parlementaire behandeling van het Belastingplan wordt de voorgenomen fiscale wetgeving vaak op verschillende onderdelen gewijzigd naar aanleiding van moties en amendementen.

Alhoewel de budgettaire effecten van deze wijzigingen wel worden meegenomen in de ramingen, worden deze wetswijzigingen vervolgens niet overzichtelijk vastgelegd in één budgettaire nota. Het ontbreekt dus aan een vastgesteld definitief Belastingplan. Dat maakt dat de informatie over de (voorlopige) realisatiecijfers in respectievelijk de Voorjaarsnota, de Najaarsnota en het Financieel Jaarverslag Rijk niet direct aansluit op het gepubliceerde Belastingplan.

1.2.5 Koppeling tussen regeerakkoord, startnota en begroting onduidelijk voor lastenmaatregelen

De financiële bijlage van het *regeerakkoord* geeft een gedetailleerd beeld van de meerjarige budgettaire consequenties van voorgenomen lastenverhogingen en lastenverlichtingen. Vanwege het bindende karakter van het regeerakkoord wordt dit document beschouwd als leidraad voor de uitvoering van het (fiscale) beleid van een kabinet.

In de zogeheten *startnota* geeft het kabinet vervolgens aan hoe de financiële afspraken uit het regeerakkoord zullen worden vertaald naar de begroting. Deze nota vormt daarmee het startpunt van een meerjarige begrotingscyclus, bestaande uit jaarlijkse begrotingen en jaarverslagen.

In de *rijksbegroting* ten slotte staat een gedetailleerd overzicht van alle verwachte (voorgenomen) uitgaven en verwachte ontvangsten per departement voor het komende jaar. De verwachte ontvangsten worden in het bijzonder in de Miljoenennota en het Belastingplan toegelicht.

Voor de parlementaire controle op de uitvoering van de fiscale plannen van het kabinet is het van belang dat de Tweede Kamer de voorgenomen belastingmaatregelen, de wijze waarop de budgettaire consequenties daarvan zijn verwerkt in de begroting en de wijze waarop de begroting wordt uitgevoerd, stap voor stap kan volgen. Dit vereist dat de zojuist genoemde stukken nauw op elkaar aansluiten. Het ontbreekt op twee punten aan een heldere aansluiting tussen de financiële bijlage van het regeerakkoord, de startnota en de begrotingsstukken:

- Ten eerste is niet altijd duidelijk welk type raming is gehanteerd bij de in het regeerakkoord vermelde belastingontvangsten; zie deel 2, § 4.1.
- Ten tweede blijkt het niet goed mogelijk om de in het regeerakkoord gepresenteerde fiscale maatregelen te relateren aan de startnota, waarmee de maatregelen uit het regeerakkoord in de begroting worden verwerkt.

1.3 Aanbevelingen

In het licht van onze hoofd- en deelconclusies formuleren wij hieronder drie aanbevelingen aan de minister van Financiën en één aanbeveling aan de Tweede Kamer.

1.3.1 Aanbevelingen aan minister van Financiën

Evalueer informatievoorziening over belastingontvangsten
Wij bevelen de minister van Financiën aan om, in samenspraak met de Tweede Kamer, de informatievoorziening over de belastingontvangsten te evalueren.

Bij zo'n evaluatie zouden de deelconclusies kunnen worden gebruikt die wij in § 1.2 van dit rapport hebben gegeven over:

- de vergelijkbaarheid van de ramingscijfers;
- de invloed van economische ontwikkelingen op afzonderlijke belastinginkomsten;
- de gedragseffecten van individuele fiscale maatregelen;
- het belang van een eenduidig overzicht van fiscale maatregelen; en
- het belang van aansluiting tussen regeerakkoord, startnota en begroting.

Op basis van de uitkomsten van de evaluatie zou de minister de informatievoorziening aan de Tweede Kamer over belastingontvangsten opnieuw moeten inrichten. Verbeteringen op één of meer van deze punten kan de Tweede Kamer helpen bij haar controlerende en wetgevende taak. Zo komen de (budgettaire) gevolgen van fiscale maatregelen van het kabinet bijvoorbeeld beter in beeld, waardoor de Tweede Kamer beleidsopties beter tegen elkaar kan afwegen.

Expliciteer wanneer gedragseffecten in ramingen van individuele fiscale maatregelen worden verdisconteerd
Wij bevelen de minister van Financiën voorts aan om duidelijk vast te leggen wanneer in ramingen van individuele fiscale maatregelen rekening wordt gehouden met de gedragseffecten die een fiscale maatregel teweeg kan brengen. De minister zou de uitzonderingsregel die hiervoor geldt in meer meetbare termen kunnen herformuleren. De uitgangspunten daarvoor zouden kunnen worden vastgelegd in de begrotingsregels. Daarnaast verdient het de aanbeveling om bij ramingen waarbij deze uitzonderingsregel is toegepast, dit expliciet aan te geven.

Geef aan hoe afzonderlijke fiscale maatregelen in begroting zijn verwerkt
Wij bevelen de minister van Financiën ten slotte aan om in de startnota van een nieuw kabinet duidelijk aan te geven hoe de individuele fiscale maatregelen uit het regeerakkoord in de begroting zijn verwerkt. Deze aanbeveling moet in samenhang worden gezien met onderstaande aanbeveling aan de Tweede Kamer.

1.3.2 Aanbeveling aan Tweede Kamer

Leg in formatieproces vast hoe de budgettaire gevolgen van fiscale maatregelen in regeerakkoord worden gepresenteerd
Wij bevelen de Tweede Kamer aan om er bij toekomstige formatie-processen zorg voor te dragen dat duidelijk is op welke uitgangspunten de ramingen van de budgettaire effecten van belastingmaatregelen in het regeerakkoord zijn gebaseerd, zodat het kabinet er eenduidig verantwoording over kan afleggen in daaropvolgende kabinetsnota's.

2 Reactie minister van Financiën en nawoord Algemene Rekenkamer

De minister van Financiën heeft op 28 augustus 2015 gereageerd op ons onderzoekrapport. Hieronder volgt een samenvatting van zijn reactie. De volledige reactie van de minister is te raadplegen op onze website, www.rekenkamer.nl. We sluiten dit hoofdstuk af met ons nawoord.

2.1 Reactie minister van Financiën

In reactie op onze aanbeveling om in samenspraak met de Tweede Kamer de informatievoorziening over de belastingontvangsten te evalueren doet de minister van Financiën een aantal toezeggingen om aan de onderliggende deelconclusies tegemoet te komen. Zo zal hij onder andere consequent aangegeven of ramingen op kas-, transactie- of EMU-basis zijn. Ook zal hij in een overzicht in het Financieel Jaarverslag Rijk aangegeven welke macro-economische variabelen op welke belastingsoorten van toepassing zijn, inclusief de oorspronkelijke raming en meest recente schatting van deze variabelen. Daarnaast zegt de minister toe om voortaan een budgettaire tabel van het definitieve Belastingplan te presenteren.

In reactie op onze aanbeveling om te expliciteren wanneer gedragseffecten in ontvangstenramingen worden verdisconteerd, schrijft de minister dat, als gedragseffecten worden meegenomen in ramingen, dit voortaan zal worden aangegeven en toegelicht in de budgettaire paragraaf van de betreffende fiscale wetgeving.
De minister geeft voorts aan dat het niet gebruikelijk is om gedurende een kabinetsperiode de begrotingsregels aan te passen. Wel ligt het volgens hem in de rede dat een volgend kabinet onze aanbeveling om in de begrotingsregels in meetbare termen aan te geven wanneer de uitzonderingsregel bij gedragseffecten van toepassing is, ter harte zal nemen.

Over onze aanbeveling om in de startnota van een nieuw kabinet duidelijk aan te geven hoe de individuele fiscale maatregelen uit het regeerakkoord in de begroting zijn verwerkt, geeft de minister ten slotte aan dat zijn ministerie zich zal blijven inzetten om de aansluiting tussen regeerakkoord, startnota en begrotingsstukken te verbeteren.

2.2 Nawoord Algemene Rekenkamer

Wij waarderen de inspanning die de minister van Financiën wil doen om de informatievoorziening over de (raming van) belastingontvangsten transparanter te maken.

Het is begrijpelijk dat niet al onze aanbevelingen op korte termijn volledig kunnen worden doorgevoerd. Bij het regeerakkoord van een nieuw kabinet zou volgens ons wel een bepalende stap moeten worden gezet, opdat de transparantie aldus wordt vergroot. Het regeerakkoord van een kabinet is het eerste document waarin duidelijk behoort te worden vermeld welke uitgangspunten zijn gehanteerd bij de ramingen van de budgettaire effecten van fiscale maatregelen. Hierop kan in de daaropvolgende documenten, beginnende met de startnota (inclusief de begrotingsregels), worden voortgebouwd.

Om dat mogelijk te maken zou het Ministerie van Financiën nu al voortvarend met deze toezeggingen aan de slag moeten gaan. Gedurende het formatieproces kan dan een uitgewerkt voorstel aan de Tweede Kamer worden voorgelegd. Dit vergroot de transparantie vanaf het moment dat een regeerakkoord het parlement bereikt.

Wij herhalen daarom onze hoofdaanbeveling om in samenspraak met de Tweede Kamer de informatievoorziening over de belastingontvangsten te evalueren. Wij kunnen ons voorstellen dat het CPB en het Ministerie van Algemene Zaken daarbij worden betrokken, gelet op hun rol bij dit aspect van het formatieproces. Indien gewenst en mogelijk zijn ook wij bereid het Ministerie van Financiën en de Tweede Kamer in dit proces van dienst te zijn.

2.3 Overzicht conclusies, aanbevelingen en toezeggingen

In onderstaande tabel staan de conclusies, aanbevelingen en toezeggingen uit dit rapport samengevat.

Vindplaats in rapport (deel 1)	Conclusie	Aanbeveling aan minister van Financiën	Aanbeveling aan de Tweede Kamer	Toezegging minister
	Hoofdconclusie			
§ 1.2	Kabinetsnota's sluiten niet altijd goed op elkaar aan als het gaat om toelichting op belastingontvangsten.	Evalueer samen met de Tweede Kamer de informatievoorziening over de belastingontvangsten en neem daarin de deelconclusies uit ons rapport mee.		Minister doet geen toezegging.
	Deelconclusies			
§ 1.2.1	Ramingscijfers in kabinetsnota's zijn niet goed vergelijkbaar.			De toelichting bij de ramingscijfers zal verbeteren.
§ 1.2.2	Invloed van economische ontwikkelingen op individuele belastingontvangsten is onduidelijk.			Het Financieel Jaarverslag Rijk krijgt een overzicht van ramingen en meest recente schattingen van alle macro-economische variabelen die op de raming van alle belastingsoorten van toepassing zijn.
§ 1.2.3	Gedragseffecten van individuele fiscale maatregelen blijven in kabinetsnota's buiten beeld.	Leg in de begrotingsregels vast wanneer gedragseffecten in ramingen van individuele fiscale maatregelen worden verdisconteerd, en geef aan wanneer dit wordt toegepast.		Minister doet geen toezegging over het vastleggen van uitgangspunten in begrotingsregels, maar geeft aan dat het in de rede ligt dat een nieuw kabinet dit doet. Huidig kabinet zal eventuele toepassing van uitgangspunten vanaf nu expliciteren.
§ 1.2.4	Kabinetsnota's bevatten geen eenduidig overzicht fiscale maatregelen.			Budgettaire tabel van het definitieve Belastingplan komt beschikbaar.
§ 1.2.5	Koppeling tussen regeerakkoord, startnota en begroting is onduidelijk als het gaat om fiscale maatregelen.	Geef aan hoe afzonderlijke fiscale maatregelen in begroting zijn verwerkt.	Leg in formatieproces vast hoe belastinginkomsten in regeerakkoord worden gepresenteerd.	Minister doet geen concrete toezegging, maar het Ministerie van Financiën zal zich hiervoor inzetten.

DEEL II

Handreiking beoordeling ramingen belasting-ontvangsten

1 Inleiding

De raming van de belastingontvangsten betreft complexe materie. Daarom hebben wij ons rapport deels de vorm van een handreiking gegeven.

Met de handreiking in dit deel 2 pogen wij de Tweede Kamer te helpen bij het lezen en doorgronden van kabinetsnota's die betrekking hebben op fiscaal beleid en de opbrengsten daarvan. Dit doen we door een aantal kernvragen te formuleren en deze te voorzien van toegankelijke antwoorden.

We beginnen in hoofdstuk 2 met de beantwoording van enkele vragen over de wijze waarop belastingopbrengsten worden geraamd. In hoofdstuk 3 bespreken we hoe de verwachte belastingontvangsten worden weergegeven in de diverse kabinetsnota's die periodiek het licht zien: regeerakkoord, Miljoenennota, Belastingplan, Voorjaarsnota, Najaarsnota en Financieel Jaarverslag Rijk.
In hoofdstuk 4 ten slotte, maken we inzichtelijk op welke punten de ontvangstenramingen in deze kabinetsnota's van elkaar verschillen, wat de ratio achter deze verschillen is en wat dit betekent voor de controlerende taak van de Tweede Kamer. We vragen in dit verband aandacht voor drie punten waarop specifiek moet worden gelet bij het beoordelen van de genoemde kabinetsnota's.

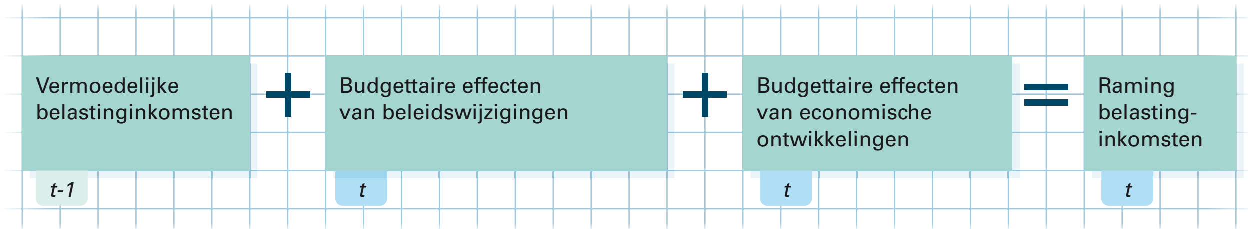
2 Hoe komt de raming van belastingontvangsten tot stand?

In dit hoofdstuk leggen we op hoofdlijnen uit welke berekeningswijze het Ministerie van Financiën gebruikt bij het ramen van de belastinginkomsten (§ 2.1). Aansluitend gaan we dieper in op de drie belangrijkste variabelen bij deze berekening: de gerealiseerde belastinginkomsten van het voorgaande jaar voor zover deze al bekend zijn, oftewel de 'vermoedelijke realisatie' (§ 2.2), het verwachte effect van beleidswijzigingen in het komende jaar (§ 2.3) en het verwachte effect van economische ontwikkelingen (§ 2.4) in het komende jaar.

2.1 Met welke formule worden belastinginkomsten geraamd?

Het Ministerie van Financiën raamt de belastingopbrengsten in een bepaald jaar (t) door de vermoedelijke realisatie van vorig jaar (t-1) te corrigeren voor de budgettaire effecten van beleidswijzigingen (*autonome mutaties*), en de budgettaire effecten van economische ontwikkelingen (*endogene mutaties*). In figuur 1 hebben we dit schematisch weergegeven.

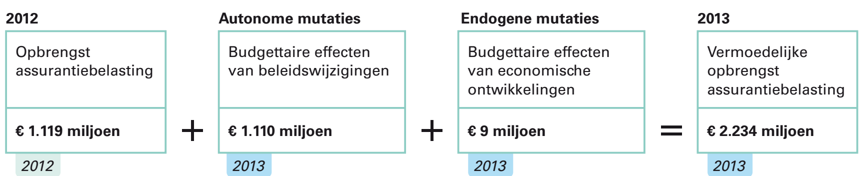
Figuur 1 **Formule raming belastinginkomsten**



In onderstaand tekstkader werken we aan de hand van een concreet voorbeeld uit hoe de ramingsmethodiek wordt toegepast in de toelichting op de belastingontvangsten in de Miljoenennota.

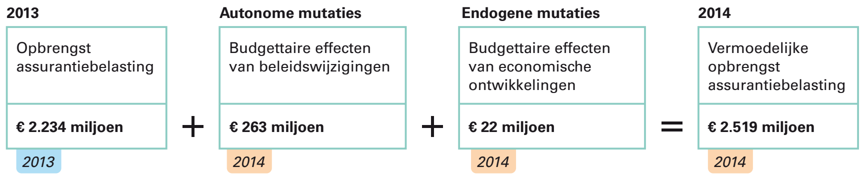
Voorbeeld: raming opbrengsten assurantiebelasting voor 2014

Op Prinsjesdag 2013 wordt in de Miljoenennota 2014 de opbrengst van de assurantiebelasting voor 2014 geraamd. Op dat moment zijn er nog geen volledige realisatiecijfers bekend over de opbrengst van de assurantiebelasting over 2013. Daarom wordt eerst de vermoedelijke uitkomst over het lopende jaar 2013 geraamd. Dat gebeurt door te berekenen welke invloed beleidsmaatregelen (*autonome mutaties*) en economische ontwikkelingen (*endogene mutaties*) nog zullen hebben over het lopende jaar 2013 op de vermoedelijke ontvangsten over 2013. De toelichting in de Miljoenennota 2014 begint daarom met de berekening van de vermoedelijke uitkomst in 2013, gebaseerd op de definitieve cijfers over 2012.



In dit voorbeeld komt de opbrengst van de assurantiebelasting over het lopende jaar 2013 naar verwachting uit op € 2.234 miljoen. Daarvan komt € 1.100 miljoen door beleidswijzigingen (autonome mutaties) en € 6 miljoen door economische ontwikkelingen (endogene mutaties).

Vervolgens wordt de opbrengst van de assurantiebelasting voor het komende jaar 2014 geraamd door bij de vermoedelijke opbrengst over 2013 de verwachte invloed van beleidsmaatregelen (autonoom) en van economische ontwikkelingen (endogeen) op te tellen. Dat leidt uiteindelijk tot de geraamde ontvangsten voor het jaar 2014: € 2.519 miljoen.



In de nu volgende paragrafen gaan we dieper in op de raming van de drie zojuist genoemde tussenstappen: de vermoedelijke realisatie in het voorgaande jaar, de budgettaire effecten van beleidswijzigingen en de budgettaire effecten van economische ontwikkelingen.

2.2 Hoe worden vermoedelijk gerealiseerde belastinginkomsten berekend?

De verwachte belastingontvangsten voor enig jaar, bijvoorbeeld 2014, worden geraamd in de aanloop naar *Prinsjesdag* van het jaar 2013. Daarom moet de raming op dat moment worden gebaseerd op de *vermoedelijke* realisatie van het jaar 2013, en niet op de definitieve realisatie. Deze is pas in het voorjaar van 2014 bekend.

De vermoedelijke realisatie voor het jaar 2013 wordt berekend door de definitieve realisatie van het jaar 2012 te corrigeren voor het nieuwe economische beeld over het jaar 2013. Dit gebeurt aan de hand van de nieuwste CPB-ramingen over de ontwikkeling van de economie voor het jaar 2013.

CPB-ramingen van economische ontwikkeling

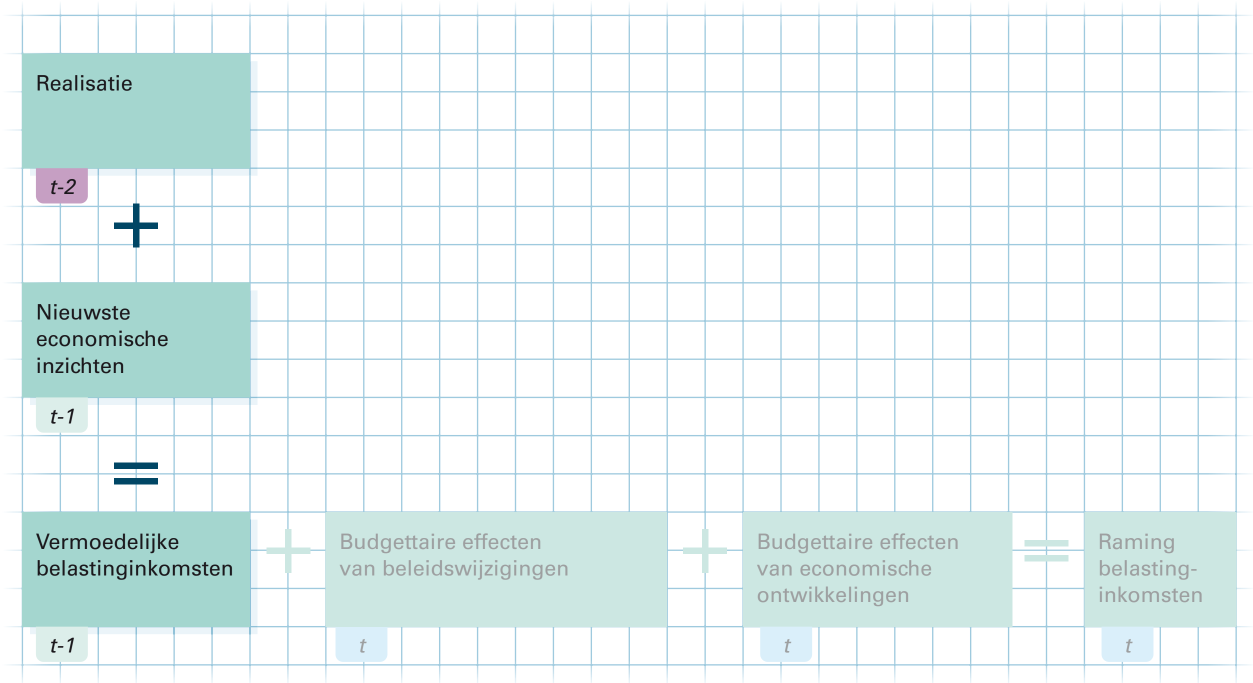
De verwachte economische ontwikkeling voor enig jaar bestaat uit verwachtingen voor macro-economische variabelen zoals de ontwikkeling in de werkgelegenheid, lonen, consumentenbestedingen enzovoort. Deze worden geraamd door het CPB, dat vier keer per jaar een kortetermijnverwachting voor deze variabelen uitbrengt: het Centraal Economisch Plan (CEP) in het voorjaar en de Macro Economische Verkenning (MEV) op Prinsjesdag naast de Decemberraming en de Juniraming. Het kabinet baseert de raming van belastingontvangsten die het presenteert in de Miljoenennota op de cijfers uit de MEV. De CEP-cijfers verwerkt het kabinet in de raming van belastinginkomsten die het presenteert in de Voorjaarsnota.

Er vindt bij de raming van de vermoedelijk gerealiseerde belastinginkomsten in principe geen nieuwe berekening plaats van de budgettaire effecten van beleidsmaatregelen (autonome mutaties) in het lopende jaar 2013. In beginsel zijn de autonome mutaties bij de berekening van de vermoedelijke belastinginkomsten dus nul.[4]

We hebben figuur 1 uitgebreid met het bovenstaande, zie figuur 2.

4
Dat in het tekstkader in § 2.1 over de raming van de assurantiebelasting voor 2014 niettemin een grote autonome mutatie staat vermeld bij de berekening van de vermoedelijke uitkomst over 2013, komt doordat in het najaar van 2012 door het net aangetreden kabinet-Rutte/Asscher was besloten de assurantiebelasting per 1 januari 2013 te verhogen. Deze autonome mutatie kon niet meer worden meegenomen in de Miljoenennota 2013 en is daarom voor het eerst terug te lezen in de Miljoenennota 2014.

Figuur 2 **Raming vermoedelijke realisatie belastinginkomsten**



2.3 Hoe worden budgettaire effecten van beleidswijzigingen berekend?

De tweede variabele in de berekening van de belastingontvangsten zijn de budgettaire effecten van beleidswijzigingen, ook wel *autonome mutaties* genoemd. Het gaat daarbij om de meer- of minderopbrengsten die het gevolg zijn van een wijziging in een belastingtarief (bijvoorbeeld een verlaging van de overdrachtsbelasting van 6% naar 2%) of die het gevolg zijn van een wijziging van datgene waarover belasting wordt geheven oftewel de ‘grondslag’ (bijvoorbeeld een inkrimping van de zuinige autocategorieën waarop een fiscaal voordeel van toepassing is). De budgettaire effecten van dit soort autonome mutaties komen terug in de raming van de ontvangsten in het jaar dat de maatregel ingaat.

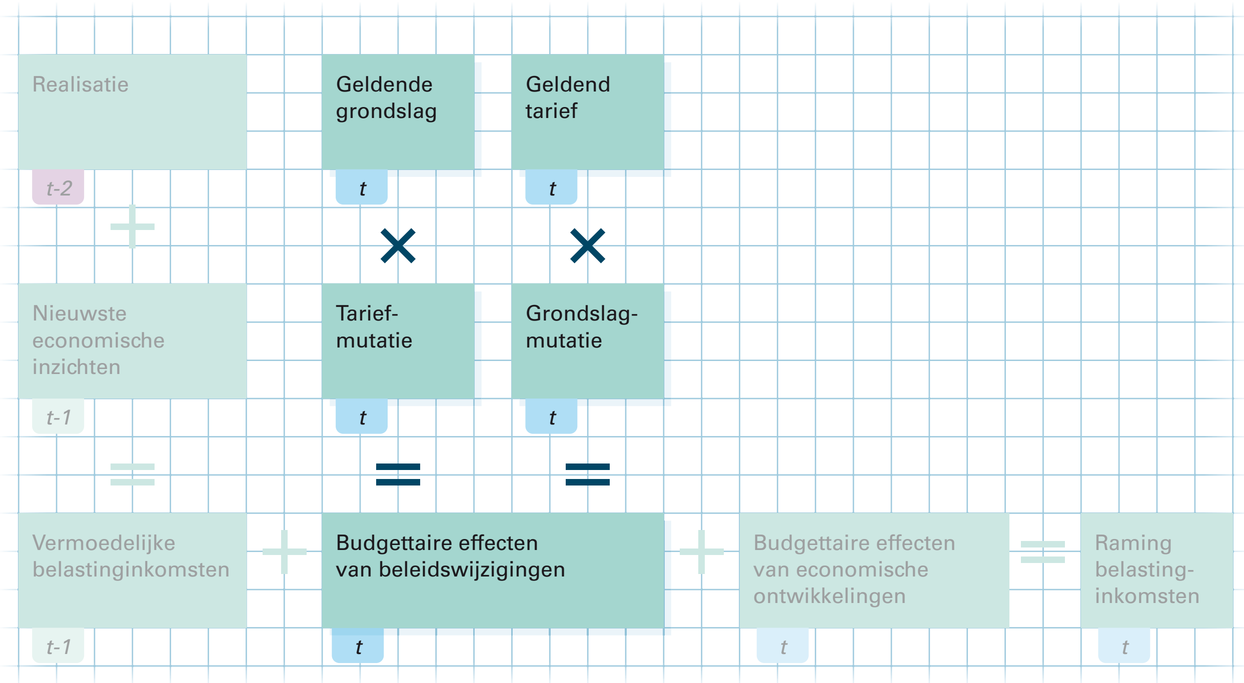
Bij de berekening van autonome mutaties wordt alleen gekeken naar het *directe effect* van de beleidswijziging voor dat jaar. Dit betekent dat de autonome mutatie van een tariefswijziging wordt berekend door de verandering in het tarief te vermenigvuldigen met de grondslag waarop de belasting van toepassing is. Evenzo wordt de autonome mutatie van een grondslagverandering berekend door de verandering in de grondslag te vermenigvuldigen met het geldende tarief.

Naar *indirecte effecten* van een beleidswijziging (ook wel gedragseffecten genoemd) wordt bij het berekenen van een autonome mutatie niet gekeken.[5] Welke implicaties dit heeft voor de ontvangstenraming bespreken we in § 4.3 van dit rapport.

We hebben de figuren uit de vorige paragrafen aangevuld met het bovenstaande, zie figuur 3.

5
Hierbij kan bijvoorbeeld worden gedacht aan het koopgedrag van mensen. Een belastingverhoging (of verlaging) heeft vaak tot gevolg dat mensen minder (of meer) van het belaste product gaan kopen. En dat kan vervolgens de met de maatregel beoogde belastinginkomsten voor het Rijk weer beïnvloeden. Zie onderdeel 3 in de bijlage bij dit rapport voor meer informatie over deze zogenoemde indirecte effecten, ook wel in- of uitverdieneffecten genoemd.

Figuur 3 **Raming budgettaire effecten van beleidswijzigingen**

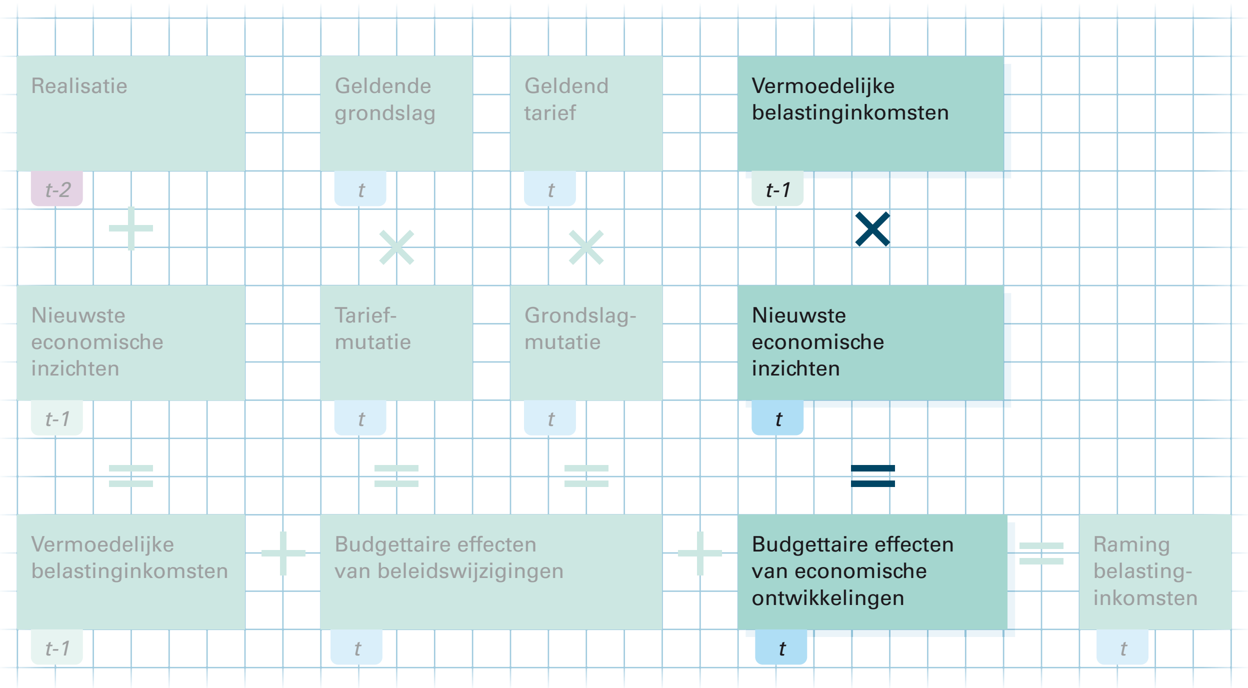


2.4 Hoe worden budgettaire effecten van economische ontwikkelingen berekend?

De laatste variabele die relevant is voor de raming van belastingontvangsten is manier waarop de economie zich naar verwachting zal ontwikkelen. De wijzigingen van de belastingontvangsten die verband houden met de verwachte economische ontwikkeling worden de *endogene mutaties* genoemd. Onder deze noemer worden ook de indirecte of gedragseffecten van beleidsmaatregelen op de verwachte belastingontvangsten in de raming verwerkt.

Endogene mutaties worden berekend door de vermoedelijke belastinginkomsten voor het lopende jaar te corrigeren voor de verwachte economische ontwikkeling. Bij deze berekening maakt het Ministerie van Financiën gebruik van CPB-ramingen van de economie (zie tekstkader in § 2.2). In figuur 4 is de berekening van de endogene mutaties toegevoegd aan de formule van de raming van de belastingontvangsten.

Figuur 4 **Raming budgettaire effecten economische ontwikkeling**



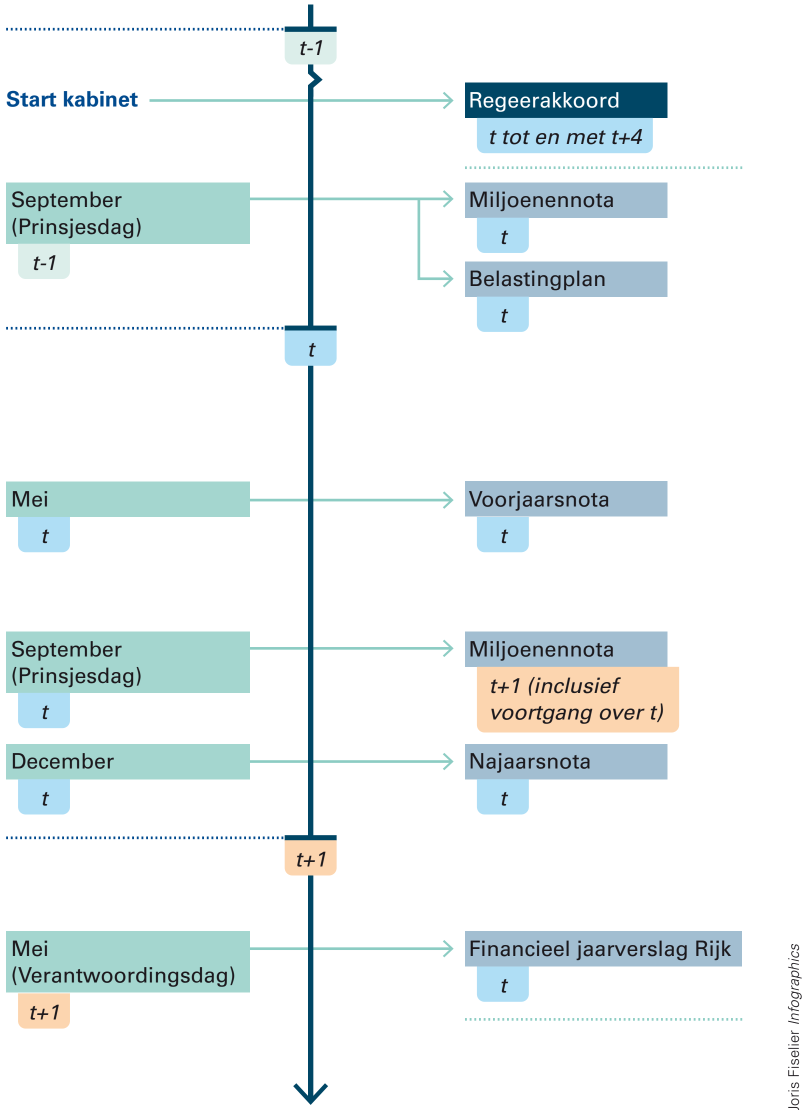
Het CPB neemt in zijn raming van de economische ontwikkeling voor een bepaald jaar overigens ook de voor dat jaar voorgenomen fiscale beleidswijzigingen mee.[6] Omdat de raming van de belastingontvangsten vervolgens mede is gebaseerd op deze CPB-cijfers, worden de indirecte effecten van alle beleidswijzigingen tezamen (die niet zijn meegenomen bij het ramen van autonome mutaties, zie § 2.2) alsnog verwerkt bij het ramen van endogene mutaties. Deze indirecte effecten worden echter niet per individuele fiscale beleidsmaatregel berekend en gepresenteerd (zie ook § 4.3).

6
Als het CPB bijvoorbeeld een bepaalde loonsom raamt voor het volgende jaar, is deze onder andere gebaseerd op veronderstellingen over de vraag hoe werknemers en werkgevers zullen reageren op voor dat jaar voorgenomen beleidsmaatregelen.

3 Belastingontvangsten in de kabinetsnota's

In dit hoofdstuk geven we voor verschillende kabinetsnota's kort aan welke informatie over belastingontvangsten daarin staat weergegeven en wat de uitgangspunten daarbij zijn geweest. We beginnen in § 3.1 met het *regeerakkoord*. Daarna lopen we in chronologische volgorde de jaarlijkse kabinetsnota's van de begrotingscyclus langs, startend met de *Miljoenennota* (§ 3.2) en eindigend met het *Financieel Jaarverslag Rijk* (§ 3.6). We sluiten in § 3.7 af met de bespreking van een aantal kabinetsnota's over belastingontvangsten die niet direct tot de begrotings- en verantwoordingscyclus behoren.

Figuur 5 **Tijdlijn kabinetsnota's**



3.1 Regeerakkoord

Elk regeerakkoord heeft een financiële bijlage waarin wordt aangegeven welke opbrengst het kabinet verwacht van de aangekondigde beleidsmaatregelen. In de financiële bijlage zijn ook de bedragen opgenomen van eventuele extra belastingopbrengsten naar aanleiding van fiscale beleidsmaatregelen. Alhoewel regeerakkoorden

geen vormvereisten hebben, hebben de bedragen die hier staan vermeld doorgaans alleen betrekking op de extra belastingopbrengsten die de voorgestelde beleidsmaatregelen moeten opleveren, oftewel de directe effecten van het fiscale beleid. De indirecte effecten (gedragseffecten) van het fiscale beleid zijn dus *niet in* de geraamde opbrengsten van individuele maatregelen uit het regeerakkoord verdisconteerd.

3.2 Miljoenennota

In de Miljoenennota die jaarlijks in september verschijnt vermeldt het kabinet welke belastingopbrengsten in het komende jaar zijn te verwachten. Deze geraamde opbrengsten worden in verschillende paragrafen en bijlagen verantwoord. We lopen deze paragrafen en bijlagen hieronder langs.

3.2.1 Paragraaf 'Ontwikkeling van de inkomsten'

In de paragraaf 'Ontwikkeling van de inkomsten' laat het kabinet op hoofdlijnen zien hoe de belasting- en premieontvangsten zich de voorafgaande jaren hebben ontwikkeld en waar deze naar verwachting in het komende jaar op uitkomen. Deze ontwikkelingen worden in het perspectief geplaatst van de ontwikkeling van het bruto binnenlands product (bbp) en de beleidswijzigingen van het kabinet.

3.2.2 Paragraaf 'Kadertoetsen – het inkomstenkader'

In de paragraaf 'Kadertoetsen - het inkomstenkader' vermeldt het kabinet met welk bedrag de lasten zullen worden verzwaard (of verlicht) gedurende de regeerperiode. Uit het inkomstenkader is dus jaarlijks af te lezen of het kabinet op koers ligt met zijn beleidsvoornemens die over de inkomstenkant van de begroting gaan, ten opzichte van het door het kabinet vastgestelde inkomstenkader.

Een verschil met de financiële reeksen uit het regeerakkoord is dat de bedragen in het inkomstenkader zijn gebaseerd op *alle* beleidsmaatregelen die in het betreffende jaar van kracht worden; het inkomstenkader bevat voor enig jaar dus ook de opbrengsten van beleid waartoe al eerder was besloten, bijvoorbeeld door een voorgaand kabinet. In de bijlage bij dit rapport gaan we nader in op het inkomstenkader.

3.2.3 Bijlagen 'Belasting- en premieontvangsten' en 'Toelichting op belastingontvangsten'

Er zijn twee bijlagen bij de Miljoenennota waarin de geraamde ontvangsten staan verantwoord: de bijlage 'Belasting- en premieontvangsten' en de internetbijlage 'Toelichting op de belastingontvangsten'. Ofschoon ze in opzet van elkaar verschillen, staat in beide bijlagen per belastingsoort aangegeven welke opbrengst het kabinet daarvan voor het komende jaar verwacht, in de vorm zoals beschreven in § 2.1 van dit rapport. Vermeld wordt steeds:

- waar de ontvangsten over het lopende jaar *t*-1 vermoedelijk op zullen uitkomen;
- wat de meeropbrengsten of minderopbrengsten voor jaar *t* zullen zijn als gevolg van de beleidsmaatregel (de autonome mutatie);
- wat de meeropbrengsten of minderopbrengsten voor jaar *t* zullen zijn als gevolg van de economische ontwikkeling (de endogene mutatie).

Bij de autonome mutaties geldt dat deze ramingen betrekking hebben op *alle* beleidsmaatregelen die in het betreffende jaar van kracht zijn, dus ook als zij al eerder zijn afgesproken maar pas dat jaar voor het eerst van kracht zijn en dus tot een opbrengst

leiden. Het overzicht is meerjarig en bevat ook de verwachte premie-inkomsten volksverzekeringen en werknemersverzekeringen.

3.2.4 Bijlage 'Inkomstenbeperkende regelingen en belastinguitgaven'

De Miljoenennota bevat ten slotte nog de bijlage 'Inkomstenbeperkende regelingen en belastinguitgaven'. Daarin staat vermeld welke fiscale regelingen er zijn die tot lagere belastingontvangsten leiden. Het gaat hier om fiscale subsidieregelingen, de zogenaamde belastinguitgaven. Hoeveel geld daarmee is gemoeid is per regeling in een meerjarenoverzicht aangegeven. De uiteindelijke realisatie wordt niet (zoals bij andere inkomsten en uitgaven het geval is) in het Financieel Jaarverslag Rijk vermeld, maar in de Miljoenennota voor twee jaar later.[7]

3.3 Belastingplan

Het jaarlijkse Belastingplan, dat net als de Miljoenennota jaarlijks op Prinsjesdag verschijnt, bevat de door het kabinet voorgestelde wijzigingen in de fiscale wetgeving. In de Memorie van Toelichting behorend bij het Belastingplan geeft het kabinet in de paragraaf 'Budgettaire aspecten' aan welke extra opbrengst of derving wordt verwacht van de voorgestelde wijzigingen. Net als in het regeerakkoord (zie § 3.1) hebben deze bedragen alleen betrekking op de *directe* effecten van de beleidswijzigingen. Gedragseffecten worden dus ook hier buiten beschouwing gelaten. Net als in het regeerakkoord worden bovendien de effecten van eerdere beleidswijzigingen die voor dat jaar van toepassing en eventuele economische effecten die de plannen teweegbrengen niet in de berekening van de opbrengsten c.q. dervingen meegenomen.

Tot slot moet opgemerkt worden dat het Belastingplan alleen over belastingen gaat en niet over (aanpassingen van) bijvoorbeeld de premiepercentages voor werknemers- en volksverzekeringen. Die percentages stellen de bewindspersonen voor VWS en SZW via ministeriele regelingen vast. De financiële consequenties daarvan staan verantwoord in bijlagen bij de begroting en het jaarverslag van deze ministeries.

3.4 Voorjaarsnota

De Voorjaarsnota die het kabinet jaarlijks vóór 1 juni uitbrengt geeft aan hoe de budgettaire situatie halverwege het lopende jaar eruitziet in vergelijking met de plannen die in de Miljoenennota en het Belastingplan waren gepresenteerd. De beleidsmatige wijzigingen die sindsdien zijn afgesproken, bijvoorbeeld tijdens de behandeling van het Belastingplan, zijn ook in de cijfers van de Voorjaarsnota verwerkt. Daarnaast zijn de ramingen in de Voorjaarsnota gebaseerd op de nieuwste inzichten over het economische beeld (op basis van de even daarvoor verschenen CEP-raming van het CPB, zie § 2.2). Op basis van al deze informatie worden vervolgens de ramingen voor het lopende jaar geactualiseerd.

De paragraaf 'Inkomsten' van de Voorjaarsnota laat zien hoe de belasting- en premieontvangsten zich hebben ontwikkeld ten opzichte van de raming in de Miljoenennota. Hiervoor worden realisatiecijfers van de belasting- en premieontvangsten over de eerste paar maanden van het lopende jaar gebruikt. De invloed van economische ontwikkelingen (endogene mutaties) is hierin verdisconteerd aan de hand van de CEP-raming van het CPB. Ook de invloed van beleidswijzigingen die na behandeling van het

7
Er is bij elke Miljoenennota ook een internetbijlage Toelichting op de belastinguitgaven beschikbaar, waarin het kabinet de doelstelling van elke regeling kort beschrijft en welke beleidsevaluaties hier over gaan.

Belastingplan zijn doorgevoerd (autonome mutaties) is inbegrepen in de realisatiecijfers van de Voorjaarsnota.
Het kabinet presenteert aangepaste inkomstenramingen voor het lopende jaar. Deze aangepaste ramingen betreffen echter de inkomsten uit alle belastingen en premies tezamen; er is dus niet te zien welke individuele belasting- of premie-inkomsten zijn gewijzigd als gevolg van autonome en/of endogene ontwikkelingen.

3.5 Najaarsnota

De Najaarsnota is de laatste budgettaire nota waarin het kabinet de inkomstenramingen actualiseert voor het lopende jaar. In de paragraaf 'Inkomsten' van de Najaarsnota laat het kabinet de invloed van endogene ontwikkelingen in dezelfde vorm zien als in de Voorjaarsnota. De raming in de Najaarsnota is daarentegen al grotendeels gebaseerd op de gerealiseerde ontvangsten over het lopende jaar en bevat doorgaans ook geen informatie meer over nieuwe beleidswijzigingen omdat het jaar al bijna ten einde is.

3.6 Financieel Jaarverslag Rijk

Net als in de Miljoenennota staan ook in het Financieel Jaarverslag Rijk de belastingontvangsten op verschillende plaatsen toegelicht.

3.6.1 Paragraaf 'Ontwikkeling van de inkomsten'

De paragraaf 'Ontwikkeling van de inkomsten' vormt de tegenhanger van de gelijkluidende paragraaf uit de Miljoenennota. Hierin geeft het kabinet aan waar de totale belasting- en premieontvangsten voor het betreffende jaar op zijn uitgekomen.
De paragraaf bevat ook een toelichting op de ontwikkeling van enkele economische variabelen over het betreffende jaar. Deze gegevens zijn relevant om eventuele verschillen tussen raming en realisatie te kunnen duiden. Het kabinet licht echter niet toe welke macro-economische variabelen precies worden gebruikt voor de raming van de inkomsten uit afzonderlijke belastingen.

3.6.2 Bijlage 'Belasting- en premieontvangsten'

De bijlage 'Belasting en premieontvangsten' bevat een tabel waarin het kabinet voor alle individuele belastingen en voor de premies werknemersverzekeringen en de premies volksverzekeringen als geheel de verschillen laat zien tussen de geraamde en de gerealiseerde ontvangsten.
Dit overzicht bevat echter geen toelichtende informatie over de invloed van beleidsmaatregelen (autonome mutaties) op de hoogte van de inkomsten uit afzonderlijke belastingen. Zodoende 'spiegelt' het jaarverslag niet met de Miljoenennota, waarin de verwachte ontwikkeling van de belasting- en premieontvangsten wél worden gerelateerd aan de economische ontwikkelingen en de beleidswijzigingen van het kabinet.
In het *Financieel Jaarverslag Rijk* worden alle verschillen tussen raming en realisatie toegeschreven aan economische ontwikkelingen.

3.7 Overige kabinetsnota's

Behalve bovengenoemde kabinetsnota's zijn er ook andere documenten waarin het kabinet en de Tweede Kamer corresponderen over de belastingontvangsten, zoals Kamerbrieven over effecten van fiscale maatregelen, voorstellen voor nieuwe belastingmaatregelen en moties over fiscale zaken. Alhoewel deze nota's en brieven geen

vaste vorm kennen, zijn de bedragen die daarin worden genoemd doorgaans van dezelfde aard als in het Belastingplan.

Een aparte categorie vormen de zogenaamde *sleuteltabellen* die de minister van Financiën aan het begin van het parlementaire jaar naar de Tweede Kamer stuurt. De sleuteltabel geeft een indicatie van de budgettaire opbrengsten of dervingen als gevolg van wijzigingen in de belastingen. Er wordt bijvoorbeeld aangegeven wat de opbrengst zou zijn als de belastingtarieven een procentpunt zouden worden verhoogd. Deze informatie kan de Kamer gebruiken bij de beoordeling van de kabinetsplannen en het formuleren van tegenvoorstellen.

4 Aandachtspunten bij de interpretatie van ramingscijfers

De raming van belastingontvangsten in de verschillende nota's die het kabinet jaarlijks uitbrengt wordt niet altijd duidelijk toegelicht. Daardoor is het voor de Tweede Kamer soms niet te achterhalen hoe de ramingscijfers die in de diverse kabinetsnota's worden gepresenteerd met elkaar samenhangen c.q. waar de verschillen tussen de cijfers vandaan komen.

In dit licht bespreken wij in dit hoofdstuk drie aandachtspunten die belangrijk zijn voor een goed begrip van de ramingscijfers:
1. De cijfers in de verschillende ramingen van belastingontvangsten zijn niet direct met elkaar vergelijkbaar omdat zij een verschillend doel dienen en zodoende de verwachte ontvangsten vanuit een verschillend perspectief tonen.
2. De geraamde opbrengst van belastingmaatregelen in het Belastingplan sluit niet direct aan op de geraamde autonome belastingontvangsten in de Miljoenennota, waardoor het niet inzichtelijk is wat het geraamde budgettaire effect zal zijn van een fiscale wijziging op de totale belastingontvangsten.
3. Ramingen van de opbrengsten van beleidsmaatregelen bevatten geen gedragseffecten, waardoor het per belastingmiddel niet zichtbaar is hoe de doelgroep op specifieke beleidsmaatregelen naar verwachting reageert en wat de budgettaire consequenties daarvan zijn.

In dit hoofdstuk werken we elk van deze drie aandachtspunten verder uit aan de hand van vier vragen:
1. Wat houdt dit in?
2. Hoe manifesteert dit zich in de praktijk?
3. Waarom en wanneer is dit relevant?
4. Hoe speelt dit in de verschillende kabinetsnota's?

4.1 Aandachtspunt 1: verschillende soorten cijfers

De bedragen in de verschillende ramingen van belastingontvangsten die jaarlijks verschijnen zijn niet direct met elkaar vergelijkbaar omdat zij een verschillend doel dienen en zodoende de verwachte ontvangsten vanuit een verschillend perspectief tonen.

4.1.1 Wat houdt dit in?

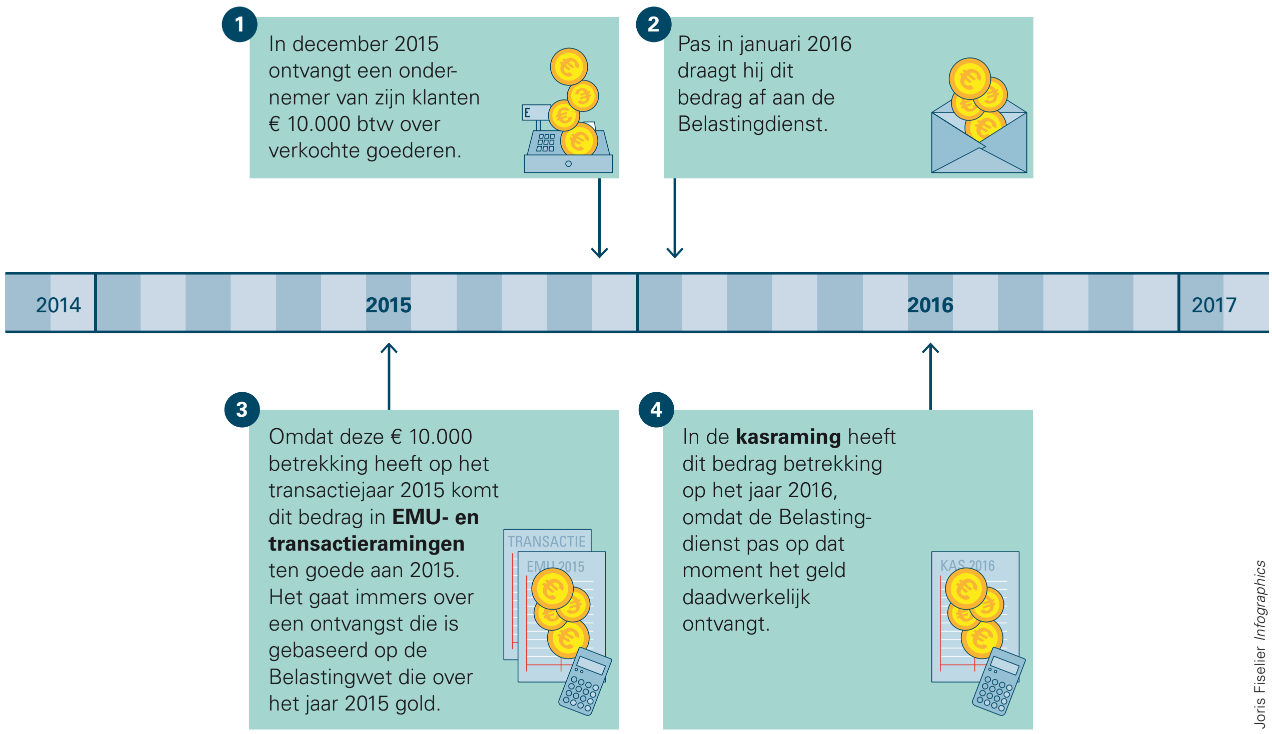
In de budgettaire nota's die het kabinet jaarlijks presenteert staat niet overal hetzelfde soort bedrag aan inkomsten geraamd voor een bepaalde belasting. In sommige tabellen staan zogenaamde *kascijfers*, terwijl in andere ramingen *cijfers op EMU- of op transactiebasis* staan vermeld.
Voor een goed begrip van de ramingen is het belangrijk om te weten uit welk type cijfers de raming is opgebouwd en wat dit betekent:
- Als er sprake is van een *kasraming* dan laat het vermelde bedrag zien hoeveel geld er in het betreffende jaar aan feitelijke belastinginkomsten wordt verwacht.
- In een *transactieraming* wordt niet de daadwerkelijke betaling, maar het moment van economische handeling dat voor de overheid tot een ontvangst leidt (de transactie) als meetmoment genomen. Voor de transactieraming is dus de Belastingwet die in het betreffende jaar geldt leidend.

- Als er sprake is van een raming op EMU-*basis* dan laat het vermelde bedrag de verwachte belastinginkomsten zien die voor de betreffende periode medebepalend zijn voor het EMU-saldo.

4.1.2 Hoe manifesteert dit zich in de praktijk?

Een voorbeeld: een ondernemer ontvangt van zijn klanten € 10.000 btw over zijn verkochte goederen in de maand december 2015. Pas in januari 2016 draagt hij dit bedrag af aan de Belastingdienst. Omdat deze € 10.000 betrekking heeft op het transactiejaar 2015 komt dit bedrag in EMU- en transactieramingen ten goede aan de raming in 2015. Het gaat immers over een ontvangst die is gebaseerd op de Belastingwet die over het jaar 2015 gold. In de kasraming heeft dit bedrag betrekking op het jaar 2016, omdat de Belastingdienst pas op dat moment het geld daadwerkelijk ontvangt.

Figuur 6 **Verschillen tussen kas-, transactie- en EMU-raming**



4.1.3 Waarom en wanneer is dit relevant?

Wanneer belastinggeld op een moment wordt afgedragen dat ver af ligt van het jaar waarop de belasting volgens de Belastingwet betrekking had, kunnen er verschillen ontstaan tussen de kas-, transactie- en EMU-ramingen van 's Rijks belastingontvangsten. In het algemeen zal het verschil in euro's tussen kas- en EMU-ramingen voor veel belastingmiddelen relatief beperkt zijn, omdat het doorgaans om een verschil van één maand gaat (zie het btw-voorbeeld hierboven).
Maar bij bijvoorbeeld de vennootschapsbelasting kan het verschil wel fors zijn. De daadwerkelijke betaling van deze belasting (kas) kan namelijk in de tijd fors afwijken van het moment waarop de belastingaanslag betrekking heeft (transactie).
Voor de Tweede Kamer is dit aandachtspunt relevant omdat zij beleidsvoorstellen waaraan verschillende soorten ontvangstenramingen zijn gekoppeld, niet direct met elkaar kan vergelijken.

4.1.4 Hoe speelt dit in de verschillende kabinetsnota's?

De toelichting die in de verschillende kabinetsnota's wordt gegeven bij geraamde belastinginkomsten, is niet altijd even duidelijk over de vraag om welk soort raming het gaat. Soms ontbreekt het in het geheel aan een vermelding om welk soort raming het gaat; zie tabel 1. In die laatste gevallen vermelden wij het type raming er tussen haakjes bij.

Tabel 1 **Overzicht type raming voor verschillende kabinetsnota's**

Nota en hoofdstuk	Type raming
Miljoenennota	
Paragraaf Ontwikkeling van de inkomsten	EMU
Paragraaf Kadertoets Inkomstenkader	Geen opgave (Transactie)
Bijlage Belasting- en premieontvangsten	EMU, transactie en kas
Bijlage Overzicht van inkomstenbeperkende regelingen en belastinguitgaven	Transactie
Internetbijlage Toelichting op de belastingontvangsten	Kas en Transactie
Belastingplan, Memorie van toelichting, Budgettaire aspecten	Geen opgave (Transactie)
Voorjaarsnota - Inkomsten	EMU
Najaarsnota - Inkomsten	EMU
Financieel Jaarverslag Rijk	
Paragraaf Ontwikkeling van de inkomsten	EMU
Bijlage Belasting- en premieontvangsten	EMU
Overig: sleuteltabellen en regeerakkoord	*Geen standaard, (doorgaans transactie)*

Voorbeeld: ramingen opbrengsten assurantiebelasting 2013

In onderstaande tabel geven we de ontwikkeling van de raming van de opbrengsten assurantie-belasting voor 2013 in verschillende kabinetsnota's weer. We doen dat vanaf het regeerakkoord van het kabinet-Rutte/Asscher waarin werd besloten tot een verhoging van de assurantiebelasting van 9,7% naar 21%. Hierbij geven we per kabinetsnota weer welk type raming is gegeven, wat de verwachte autonome mutatie (het directe effect van de beleidswijziging) was, wat de verwachte endogene mutatie (het effect van de economische ontwikkeling) was, en welke totaalopbrengst werd geraamd.[8] Indien hierover niets bekend is, is een '-' gegeven.

Nota	Type	Autonome mutatie (in € mln.)	Endogene mutatie (in € mln.)	Totaal (in € mln.)
Regeerakkoord (okt '12)	-	1.222	-	-
Belastingplan 2013 (nvw) (nov '12)	-	1.222	-	-
Voorjaarsnota 2013 (mei '13)	-	-	-	-
Miljoenennota 2014 (sep '13)	Kas	1.110	6	2.234
Najaarsnota 2013 (december '14)	-	-	-	-

4.2 Aandachtspunt 2: aansluiting tussen Miljoenennota en Belastingplan

De geraamde opbrengst van belastingmaatregelen in het Belastingplan sluit niet direct aan op de geraamde autonome belastingontvangsten in de Miljoenennota, waardoor niet inzichtelijk is wat het budgettaire effect zal zijn van een fiscale wijziging op de totale belastingontvangsten.

8 Omdat de beginstand niet staat vermeld in deze tabel tellen de autonome en endogene mutatie niet op tot het totaal.

4.2.1 Wat houdt dit in?

In het Belastingplan staat aangegeven welke budgettaire opbrengst van de (voorgestelde) fiscale wetgeving voor een bepaald jaar wordt verwacht. Deze bedragen zijn niet direct vergelijkbaar met de bedragen die in de Miljoenennota van hetzelfde jaar staan vermeld onder de noemer 'autonome mutatie' (i.e. de opbrengst van beleidswijzigingen). Dat komt doordat de raming in de Miljoenennota de in een bepaald jaar verwachte opbrengst van *alle* mutaties door fiscale beleidswijzigingen laat zien. Ook de effecten van beleidsmaatregelen die al eerder zijn genomen in bijvoorbeeld het Belastingplan van het jaar daarvoor zijn hierin dus verdisconteerd. In het Belastingplan daarentegen, staat alleen de verwachte opbrengst vermeld van de in het Belastingplan zelf voorgestelde fiscale plannen. Deze raming omvat dus niet de verwachte opbrengsten van fiscale plannen die al eerder zijn gemaakt - ook al genereren deze in het betreffende jaar wel degelijk voor het eerst opbrengsten.

Dit aandachtspunt voor de vergelijkbaarheid bestaat overigens nog naast het feit dat raming in het Belastingplan op transactiebasis is en in de Miljoenennota op kas en transactiebasis (zie aandachtspunt 1).

4.2.2 Hoe manifesteert dit zich in de praktijk?

Een voorbeeld: in het Belastingplan 2014 staan twee beleidsmaatregelen op het gebied van de motorrijtuigenbelasting aangekondigd:[9]

- Afschaffen vrijstelling motorrijtuigenbelasting voor oldtimers. Geraamde opbrengst van deze maatregel is € 123 miljoen voor het jaar 2014.
- Intensivering handhaving motorrijtuigenbelasting voor buitenlandse kentekens. Geraamde opbrengst van deze maatregel is € 2 miljoen voor het jaar 2014.

Tezamen wordt van deze fiscale maatregelen in het Belastingplan 2014 dus een budgettaire opbrengst verwacht van € 125 miljoen voor dat jaar.

In de raming van de motorrijtuigenbelasting in de Miljoenennota 2014 staat aangegeven dat de maatregelen die voor 2014 van kracht worden voor een opbrengst van in totaal € 176 zorgen.[10] Het verschil van € 51 miljoen tussen beide ramingen wordt noch in de Miljoenennota 2014, noch in het Belastingplan 2014 toegelicht.[11]

4.2.3 Waarom en wanneer is dit relevant?

Voor een goed begrip van de geraamde belastingontvangsten is het belangrijk om te weten welke informatie de verschillende bronnen bieden. Het Belastingplan vermeldt de opbrengsten van de daarin voorgestelde maatregelen geïsoleerd, dus los van de verwachte opbrengsten van fiscale beleidswijzigingen die mogelijk eerder voor dat jaar zijn afgesproken en los ook van de verwachte opbrengsten van overige ontwikkelingen. De ramingen in de Miljoenennota laat onder de noemer 'autonome mutatie' per belastingmiddel zien welke totale opbrengst voor dat jaar wordt verwacht van *alle* beleidsmaatregelen die dat jaar voor het eerst in gaan, dus ook van vorige jaren of eerdere kabinetten voor zover deze een beleidswijziging voor het betreffende jaar hebben afgesproken.

4.2.4 Hoe speelt dit in de verschillende kabinetsnota's?

In onderstaande tabel staat aangegeven wat voor soort belastingopbrengsten de ramingen in de verschillende kabinetsnota's bevatten.

9 Zie Memorie van Toelichting op het Belastingplan 2014, § 4.5 (oldtimers), § 8 (buitenlandse kentekens) en § 10 (budgettaire aspecten).

10 Dit geldt zowel voor de raming op EMU-basis als voor de raming op kasbasis.

11 Een verklaring kan liggen in het feit dat in het Belastingplan 2012 al maatregelen waren aangekondigd voor het jaar 2014, onder andere de maatregel dat de vrijstelling van motorrijtuigenbelasting voor zeer zuinige personenauto's per januari 2014 zou komen te vervallen. De budgettaire opbrengst daarvan is wel te zien in de raming in de Miljoenennota 2014, maar niet in de tabel met budgettaire aspecten in het Belastingplan 2014.

Tabel 2 **Overzicht type beleidswijzigingen kabinetsnota's voor verschillende kabinetsnota's**

Nota en hoofdstuk	Waar gaat de raming over?
Miljoenennota (zowel ramingen als het inkomstenkader), Voorjaarsnota, Najaarsnota, Financieel Jaarverslag Rijk[12]	Alle beleidswijzigingen die op dat jaar betrekking hebben, ongeacht wanneer daartoe besloten is
Belastingplan, Memorie van toelichting - Budgettaire aspecten	Alleen beleidswijzigingen uit het betreffende Belastingplan, ongeacht het jaar waarin zij tot een opbrengst leiden
Regeerakkoord	Alleen beleidswijzigingen zoals voorgesteld in het regeerakkoord

4.3 Aandachtspunt 3: Gedragseffecten bij ontvangstenramingen

Ramingen van de opbrengsten van individuele beleidsmaatregelen bevatten géén gedragseffecten, waardoor het per belastingmiddel niet zichtbaar is hoe de doelgroep op specifieke beleidsmaatregelen naar verwachting reageert en wat de budgettaire consequenties daarvan zijn.

4.3.1 Wat houdt dit in?

In kabinetsnota's zoals het regeerakkoord of het Belastingplan staat welke extra opbrengsten worden verwacht van een belastingverhoging, of met welke budgettaire derving een belastingverlaging gepaard gaat. Dit budgettaire effect van een individuele beleidsmaatregel wordt geraamd en gepresenteerd zónder rekening te houden met eventuele gedragseffecten die zo'n maatregel kan hebben (zie hierna). Daarmee geeft deze raming bewust alleen het *directe* effect van de maatregel weer.

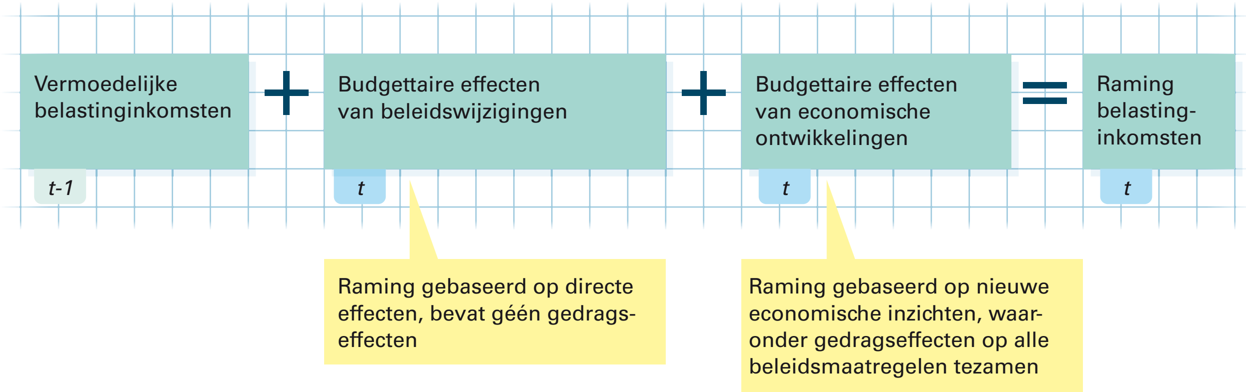
Met 'eventuele gedragseffecten' bedoelen we hier de reactie die een fiscale maatregel teweeg kan brengen in bijvoorbeeld het koopgedrag van mensen. Een belastingverhoging of -verlaging heeft immers vaak tot gevolg dat mensen minder (of meer) van het belaste product gaan kopen. Bij bepaalde fiscale maatregelen vormt gedragsbeïnvloeding zelfs een belangrijk beleidsdoel (zoals de accijns op tabak mede tot doel heeft dat mensen minder gaan roken). Maar in het Belastingplan en andere kabinetsnota's waarin de budgettaire opbrengst van maatregelen wordt gepresenteerd, wordt geen rekening gehouden met dit soort indirecte effecten.[13]

Overigens wordt bij de raming van de totale belastingontvangsten voor de begroting de Miljoenennota) wél rekening gehouden met gedragseffecten van alle beleidsmaatregelen die voor dat jaar worden genomen *tezamen* (zie hierna). Maar de verwachte meer- of minderopbrengsten van individuele belastingmaatregelen, zoals een verhoging van de tabaksaccijns, worden niet berekend en zijn mede daarom ook daarin niet expliciet zichtbaar in de raming van de verwachte opbrengst van een belastingmiddel. In de bijlage bij dit rapport (onderdeel 3) gaan we hierop nader in.

12
Alleen in de ramingen in de Miljoenennota zijn de verwachte opbrengsten van beleidswijzigingen per belastingmiddel apart zichtbaar (in de kolom 'autonome wijzigingen'), in de Voorjaarsnota wordt dit alleen voor alle belastingmiddelen tezamen genomen gepresenteerd en in de Najaarsnota bevat doorgaans geen autonome mutaties meer. In het Financieel Jaarverslag Rijk staan per belastingmiddel alleen realisatiecijfers.

13
Behoudens de gevallen die onder de uitzonderingsregel vallen; zie de bijlage van dit rapport, onderdeel 3.

Figuur 7 **Raming met en zonder gedragseffecten**



4.3.2 Hoe manifesteert dit zich in de praktijk?

Een voorbeeld: in 2012 werd in het regeerakkoord van het kabinet-Rutte/Asscher aangekondigd dat de vrijstelling van motorrijtuigenbelasting voor oldtimers zou komen te vervallen, een maatregel waaraan een opbrengst voor het Rijk van € 156 miljoen werd gekoppeld voor 2014.

In deze berekening is - conform de uitgangspunten die het kabinet hanteert bij de raming van belastingontvangsten - géén rekening gehouden met gedragseffecten.[14] Niet meegenomen is dus de reële mogelijkheid dat eigenaren van oldtimers hun auto exporteren naar het buitenland of het kenteken laten schorsen, waardoor er per saldo minder motorrijtuigenbelasting wordt opgehaald.

In de raming van de totale opbrengsten van de motorrijtuigenbelasting in de Miljoenennota 2014 is alleen het directe effect als 'autonome mutatie' (de wijziging van de belastingopbrengst door beleidsmaatregelen) verwerkt. In de berekening van de 'endogene mutatie' (de wijziging van de belastingopbrengst door economische omstandigheden) worden gedragseffecten van fiscale maatregelen wél meegenomen, maar niet individueel vermeld. In deze kolom laat de Miljoenennota de verandering van de verwachte belastingopbrengst zien naar aanleiding van álle gewijzigde economische omstandigheden. De uitbreiding van de motorrijtuigenbelasting, inclusief het daarvan te verwachten gedrag van autobezitters, is hier slechts één van de vele factoren die de geraamde belastinginkomsten van het Rijk beïnvloeden.

Het kabinet houdt bij de totale raming van de belastingopbrengsten dus wel rekening met gedragseffecten naar aanleiding van beleidsmaatregelen, maar het baseert zich daarbij op de macro-economische doorrekening die het CPB jaarlijks maakt van het gehele voorgenomen beleidspakket. De verdisconteerde gedragseffecten betreffen dus alle beleidsmaatregelen voor dat jaar tezamen.

4.3.3 Waarom en wanneer is dit relevant?

Om de voornemens van het kabinet goed te kunnen beoordelen moet de Tweede Kamer weten welke zeggingskracht bepaalde cijfers hebben. Zoals hierboven uiteengezet bevatten de geraamde belastingopbrengsten van beleidsmaatregelen, zoals deze in het regeerakkoord, het Belastingplan en in de kolom 'autonome mutaties' staan, geen gedragseffecten. Zij bevatten bewust dus een bepaalde mate van fictie. Het is daarmee voor de Tweede Kamer per belastingmiddel niet zichtbaar hoe de doelgroep op individuele beleidsmaatregelen reageert en wat de budgettaire consequenties daarvan zijn.

14
Nadat we conform onze procedures het rapport hadden vastgesteld en voor een bestuurlijke reactie hadden aangeboden aan de minister van Financiën, verscheen er nieuwe informatie over de berekeningswijze van de geraamde opbrengst van €156 miljoen in bovenstaand voorbeeld over het vervallen van de vrijstelling van motorrijtuigenbelasting voor oldtimers. In tegenstelling tot wat in het hierboven gegeven voorbeeld staat, bleek dat voor deze maatregel juist wél rekening is gehouden met gedragseffecten. De staatssecretaris geeft hierover namelijk het volgende aan (Tweede Kamer, 2015, p. 12): "Volgens het regeerakkoord zou de afschaffing van de oldtimervrijstelling €156 miljoen in 2014 opleveren, structureel €153 miljoen. Bij deze raming is aangenomen dat een deel, voornamelijk echte oude, auto's zouden worden geschorst, en dat voor de overige auto's, dan wel voor vervangers daarvan, MRB zou worden gaan betaald."
Ofschoon dit voorbeeld dus een uitzondering blijkt, blijft de standaardredenering ten aanzien van het verwerken van gedragseffecten in ontvangstenramingen van toepassing zoals in de rest van deze paragraaf toegelicht.

Dat betekent ook dat de daadwerkelijke realisatiecijfers achteraf, die alleen voor de totale opbrengst van een belastingmiddel wordt gegeven en waarin per definitie allerlei gedragseffecten verdisconteerd zitten, niet altijd aan de vooraf berekende budgettaire opbrengst of derving van de maatregel zijn te spiegelen. Het is belangrijk dat de Tweede Kamer zich hiervan bewust is bij de beoordeling van deze cijfers.

4.3.4 Hoe speelt dit in de verschillende kabinetsnota's?

In onderstaande tabel staat voor verschillende bronnen aangegeven of, en zo ja hoe daar bij het ramen van de belastinginkomsten rekening is gehouden met gedragseffecten.

Tabel 3 **Overzicht raming gedragseffecten in verschillende kabinetsnota's**

Nota en hoofdstuk	**Gedragseffecten geraamd bij beleidswijzigingen?**
Miljoenennota	
Inkomstenkader	Nee
Raming Belasting- en premieontvangsten	Autonome mutaties: nee Endogene mutaties: alle economische effecten, waaronder gedragseffecten
Bijlage 'Overzicht van inkomstenbeperkende regelingen en belastinguitgaven'	Nee
Internetbijlage 'Toelichting op de belasting-ontvangsten'	Autonome mutaties: nee Endogene mutaties: alle economische effecten, waaronder gedragseffecten
Belastingplan	
Memorie van toelichting - Budgettaire aspecten	Nee
Voorjaarsnota	
Inkomsten	Autonome mutaties: nee Endogene mutaties: alle economische effecten, waaronder gedragseffecten
Najaarsnota	
Inkomsten, Financieel Jaarverslag Rijk	Alle economische effecten, waaronder gedragseffecten
Financieel Jaarverslag Rijk	
Ontwikkeling van de inkomsten	Realisatie van alle economische effecten, waaronder gedragseffecten
Bijlage 'Belasting- en premieontvangsten'	Realisatie van alle economische effecten, waaronder gedragseffecten
Overig	
Sleuteltabellen en regeerakkoord	Nee

Bijlage Uitgangspunten inkomstenkant rijksbegroting

In deze bijlage geven we uitleg bij drie aspecten van het begrotingsbeleid:
1. het inkomstenkader;
2. de automatische stabilisatie aan de inkomstenkant van de begroting;
3. gedragseffecten en in- en uitverdieneffecten.

Omdat het hier om vrij technische onderwerpen gaat, die bovendien niet *direct* betrekking hebben op het ramen van belastingontvangsten, hebben we deze uitleg in de bijlage opgenomen.

De achtergrondinformatie in deze bijlage geeft inzicht in het *waarom* van enkele observaties die wij in dit rapport hebben gedaan, zoals de keuze van het kabinet om bij autonome mutaties geen gedragseffecten te ramen of waarom het kabinet aan de inkomstenkant van de begroting alleen op voorgenomen belastingmaatregelen stuurt (en niet op realisaties).

1. Inkomstenkader

Definitie en uitgangspunten

Bij de beheersing van de begroting past het kabinet een trendmatig begrotingsbeleid toe. Dit houdt in dat aan het begin van een kabinetsperiode een meerjarige raming wordt gemaakt van het begrotingssaldo (zowel inkomsten als uitgaven) en daarnaast een raming van het structurele saldo. Op basis van de raming van dit meerjarenpad worden de uitgavenkaders en het *inkomstenkader*[15] vastgesteld.

Het kabinet maakt afspraken met de Tweede Kamer over de ontwikkeling van de inkomsten en de uitgaven, gegeven de door het CPB verwachte economische ontwikkeling op de middellange termijn. In het inkomstenkader wordt bij de start van een kabinetsperiode de omvang van de beleidsmatige wijzigingen in tarieven en grondslagen van de belastingen en premies voor de komende regeerperiode vastgelegd. Deze wijzigingen komen voort uit het regeerakkoord. Het inkomstenkader wordt vastgesteld op basis van de meerjarenraming van het CPB waarin de maatregelen van het kabinet zijn doorgerekend.

Uitgangspunt bij het huidige inkomstenkader is dat alle beleidsmatige mutaties van de collectieve lasten die meetellen voor het EMU-saldo ook meetellen in het inkomstenkader. Het kabinet-Rutte/Asscher heeft aan het begin van de kabinetsperiode vastgesteld dat het deze definitie van de lasten (EMU-relevante collectieve lasten) voor de beheersing van de ontvangsten gedurende de kabinetsperiode zal hanteren. Op hoofdlijnen komt het inkomstenkader daarmee overeen met de beleidsmatige lastenontwikkeling (BLO) waar het CPB mee werkt.[16]

De door burgers en bedrijven ervaren lasten kunnen echter ook worden verhoogd of verlaagd buiten het inkomstenkader om, bijvoorbeeld door het eigen risico in de zorg te veranderen. Dergelijke maatregelen vallen niet onder de definitie van de collectieve

15
Het inkomstenkader wordt ook wel lastenkader of inkomstenindicator genoemd.

16
Een verschil is echter dat het CPB de lasten voor de beleidsmatige lastenontwikkeling op EMU-basis inboekt en dat het Ministerie van Financiën voor het inkomstenkader de maatregelen op transactiebasis inboekt.

lasten en zijn daarom geen sturingsinstrument voor het begrotingsbeleid aan de inkomstenkant.[17]

Sturing en beheersing

Het inkomstenkader geeft de grenzen aan voor de beleidsmatige ontwikkeling van belastingen en premies die een kabinet zichzelf oplegt. Gedurende de uitvoering van het regeerakkoord wordt getoetst of het inkomstenkader (over de gehele kabinetsperiode) 'sluit', oftewel voldoet aan de norm zoals afgesproken bij de start van de kabinetsperiode. Een sluitend inkomstenkader betekent dat het kabinet ten opzichte van het regeerakkoord (de norm) per saldo geen aanvullende lastenverhoging (of verlaging) heeft doorgevoerd en dat de mutatie van de daadwerkelijke ontvangsten daarmee volledig is bepaald door ontwikkelingen in de economie. Ten opzichte van het vastgestelde inkomstenkader, de norm, mag het kabinet volgens de begrotingsregels uitsluitend de lastendruk beleidsmatig verhogen (c.q. verlagen) zolang dit wordt gecompenseerd in de kabinetsperiode, met als uitgangspunt in hetzelfde jaar.[18] Het kabinet kan echter ook besluiten om het inkomstenkader tussentijds aan te passen, bijvoorbeeld wanneer er aanvullende maatregelen nodig zijn omdat de EMU-tekortnorm dreigt te worden overschreden.

Het inkomstenkader is daarmee dus ook geen maatstaf voor de minimaal of maximaal te realiseren inkomsten. De daadwerkelijke inkomsten, zowel begroot als gerealiseerd, zijn voor het inkomstenkader niet relevant; deze worden als 'endogene ontwikkeling' beschouwd. Ook gedragseffecten naar aanleiding van beleidskeuzes worden als endogene ontwikkelingen gezien en niet als beleidsmatige mutaties. Ze tellen dus niet mee bij de toetsing van het inkomstenkader. Zij vallen onder de in- of uitverdieneffecten van beleid (zie onderdeel 3 hierna).

Inkomstenkader in de budgettaire nota's

Het inkomstenkader werkt in mutatietermen, dat wil zeggen dat de lastenontwikkeling wordt gemeten ten opzichte van een eerder jaar of een eerdere periode.

De bedragen die in het inkomstenkader voor enig jaar staan vermeld zijn niet één-op-één vergelijkbaar met de bedragen die in het Belastingplan of in de toelichting op de belasting- en premieontvangsten in de Miljoenennota staan vermeld. Oorzaken hiervan zijn:

- De bedragen in het inkomstenkader zijn op transactiebasis, de toelichting op de ontvangsten is op kas- en EMU-basis.[19]
- Het bedrag dat in het inkomstenkader voor enig jaar staat vermeld, is de som van alle beleidsmatige lastenontwikkeling voor dat betreffende jaar; daar kunnen dus lastenontwikkelingen in zitten waar vorig(e) kabinet(ten) toe hebben besloten. Voor zover een zittend kabinet deze plannen van voorgangers niet terugdraait, neemt het de lastenontwikkeling voor dat jaar dus over. Daarmee zijn de bedragen in het inkomstenkader ook niet direct vergelijkbaar met de lastenverzwaring zoals afgesproken in het regeerakkoord.
- In het inkomstenkader staan ook lastenverzwaringen die niet in het Belastingplan staan, zoals wijzigingen in premiepercentages.
- Andersom staan bijvoorbeeld de ontvangsten van de resolutieheffing aan banken voor 2015 (in totaal € 1 miljard) niet in het inkomstenkader, omdat deze financiële transacties in het kader van interventies in de financiële transacties volgens de begrotingsregels niet relevant zijn voor de budgettaire kaders.

17
Veel maatregelen die door burgers of bedrijven als lastenverlichting worden ervaren zijn wel op andere plekken in de begroting verwerkt (bijvoorbeeld toeslagen of subsidies). Voor burgers komen deze over het algemeen terug in de koopkrachtplaatjes. Afhankelijk van het soort maatregel kunnen deze terugkomen in de niet-EMU relevante lasten van het CPB, maar dus soms ook bij de uitgaven.

18
Begrotingsregels kabinet-Rutte/Asscher; regel 34 respectievelijk 33.

19
In een tabel bij de toelichting op de belasting- en premieontvangsten (bijlage bij de Miljoenennota) wordt op hoofdlijnen de aansluiting tussen transactieramingen (inkomstenkader) en kasramingen (toelichting op de belastingontvangsten) gegeven.

Koopkrachtplaatjes

Koopkrachtplaatjes geven vooral aan hoe lasten onder bevolkingsgroepen worden verdeeld, terwijl voor de budgettaire beheersing alleen het uiteindelijke saldo van belang is. Koopkracht geeft aan hoeveel goederen en diensten een huishouden kan kopen met het besteedbaar inkomen. De koopkracht kan veranderen door beleid of de economische situatie. Als bijvoorbeeld de belastingen stijgen daalt de koopkracht omdat het besteedbaar inkomen daalt. Daarmee zijn de koopkrachtplaatjes voor bevolkingsgroepen ook relevant voor de politieke besluitvorming over bijvoorbeeld de vaststelling van belasting- en premiepercentages. Dergelijke wijzigingen kunnen in dat geval terug komen in het inkomstenkader als ze per saldo over de bevolking tot een opbrengst of derving leiden.

Begrotingskaders en het budgetrecht

Begrotingskaders hebben geen wettelijke basis in de Comptabiliteitswet, maar vloeien voort uit bestuurlijke regels en de Wet Houdbare Overheidsfinanciën (Wet HOF).[20] De Tweede Kamer autoriseert de inkomsten- en uitgavenkaders niet, maar de kaders geven de Kamer gedurende de kabinetsperiode wel inzicht in de vraag hoe het met de overheidsfinanciën gaat en of het kabinet zich houdt aan de in het regeerakkoord opgestelde financiële ambities.
De Tweede Kamer autoriseert budgettaire mutaties aan de uitgavenkant uitsluitend via begrotingswetten; aan de inkomstenkant gebeurt dit via aanpassing van de belastingwetgeving in het Belastingplan. Het kabinet informeert de Kamer via budgettaire nota's, zoals de Voorjaars- en Najaarsnota, over onder meer de ontwikkeling van de kaders.

2. Automatische stabilisatie

Het trendmatig begrotingsbeleid schrijft voor dat mee- of tegenvallende inkomsten ten opzichte van de raming in beginsel ten gunste of ten laste komen van het EMU-saldo. Dat betekent dat tegenover meevallende inkomsten geen extra uitgaven mogen staan en dat de uitgaven ook niet verlaagd hoeven worden op het moment dat de inkomsten tegenvallen (voor zover het begrotingstekort de signaalmarge en de Europese normen niet overschrijdt).

Op deze manier werkt het principe van *automatische stabilisatie* aan de inkomstenkant. De gedachte hierachter is dat de inkomstenkant van de begroting relatief afhankelijk is van de stand van de conjunctuur. Als het kabinet niet reageert op wijzigingen in de belasting- en premieontvangsten als gevolg van de conjunctuur, kan het EMU-saldo 'mee-ademen' met de economische ontwikkeling. Doel van dit begrotingsbeleid is dat het vanzelf bijdraagt aan het dempen van de economische conjunctuur.

Gerealiseerde mee- en tegenvallers in de inkomsten, ten opzichte van de raming, komen volgens de in het begrotingsbeleid gehanteerde terminologie tot uiting in de *endogene ontwikkelingen*, ongeacht de reden. De term 'endogeen' is daarmee breder dan alleen het effect dat de economie of conjunctuur op de inkomsten heeft, want ook lagere (of hogere) ontvangsten als gevolg van het gevoerde beleid (gedragseffecten of in- en uitverdieneffecten) worden geschaard onder endogene ontwikkelingen. Hiermee wordt voorkomen dat er dubbeltellingen ontstaan met de macro-economische ramingen van het CPB.

20
In artikel 2 van de Wet HOF staat (onder andere) dat het kabinet een trendmatig begrotingsbeleid voert met inachtneming van vaste uitgavenkaders, automatische stabilisatie aan de inkomstenkant en gebaseerd op macro-economische cijfers van het CPB.

3. Gedragseffecten en in- en uitverdieneffecten

In de Miljoenennota 1993 heeft het kabinet de uitgangspunten ten aanzien van het ramen van gedragseffecten voor de Tweede Kamer uiteengezet. Deze uitgangspunten zijn sindsdien ongewijzigd gebleven:

"Door het Centraal Planbureau wordt in de macro-economische ramingen rekening gehouden met indirecte effecten van fiscaal beleid. De indirecte effecten worden echter niet alle afzonderlijk gedocumenteerd. Het macro-economisch beeld van het CPB dient vervolgens als input voor de raming van de belastingontvangsten; de gevolgen van indirecte effecten van fiscale maatregelen worden op deze wijze dan ook in het totale budgettaire beeld verwerkt.

Een goed inzicht in de indirecte effecten van een afzonderlijke fiscale maatregel vereist een integrale macro-economische doorrekening. Zelfs dan blijft het zo dat weliswaar alle gevolgen van de ene maatregel in kaart worden gebracht maar dat de gevolgen van de interactie met andere maatregelen die tegelijkertijd of kort daarna worden ingevoerd buiten beeld blijft.

Indien door Financiën bij het inboeken van de kosten c.q. opbrengsten van fiscale maatregelen partieel zou worden gecorrigeerd voor de effecten van gedragsreacties zonder dat een integrale doorrekening beschikbaar is, is het gevaar aanwezig dat deze effecten nogmaals (gedeeltelijk) worden ingeboekt bij de doorrekening van de budgettaire effecten van het macro-economisch beeld van het CPB. Op deze wijze zouden dubbeltellingen ontstaan.

Tegen deze achtergrond ligt het in de rede om de opbrengsten c.q. kosten van fiscale maatregelen in beginsel te presenteren zonder in- of uitverdieneffecten. Slechts in die uitzonderlijke gevallen waarin gedragseffecten partieel te berekenen zijn, ondubbelzinnig kwantitatief in kaart kunnen worden gebracht en zich binnen een relatief kort tijdsbestek materialiseren, worden de opbrengsten c.q. kosten van fiscale maatregelen voor gedragseffecten gecorrigeerd. Wel wordt, waar dat zinvol is, in de toelichting in kwalitatieve zin aandacht aan de indirecte effecten gegeven.

In die gevallen waar de indirecte gevolgen van fiscale maatregelen wel partieel worden ingeboekt, wordt bij het inboeken van de gevolgen van het eerstvolgende integrale CPB-beeld gecorrigeerd voor de reeds partieel ingeboekte effecten."

Bij het bepalen van de totale omvang van het bezuinigingspakket houdt een nieuw kabinet rekening met het feit dat de economie daarop zal reageren en dat daardoor de daadwerkelijke ontvangsten lager zullen uitvallen. Dit wordt het 'uitverdieneffect' genoemd (bij een positief effect heet dit het 'inverdieneffect'). Aan de hand van de budgettaire opgave van het kabinet-Rutte/Asscher valt dit te illustreren.

Voordat het kabinet-Rutte/Asscher aantrad had het CPB geraamd dat, zonder beleidsmaatregelen, het EMU-saldo op een tekort van 2,8% van het bbp zou uitkomen in 2017. In dezelfde raming gaf het CPB aan dat het bbp in 2017 op ongeveer € 690 miljard zou uitkomen.

Het aantredende kabinet-Rutte/Asscher had in 2012 als budgettair doen geformuleerd om het voorziene EMU-tekort in 2017 te halveren, oftewel terug te brengen naar 1,4% van het bbp. Om dat te bereiken was er dus een pakket aan beleidsmaatregelen nodig dat het EMU-tekort met 1,4% punt zou terugbrengen. In zijn startnota stelt het kabinet-Rutte/Asscher daarvoor een bruto pakket aan bezuinigingsmaatregelen van € 16 miljard voor, dat bestaat uit lastenverzwaringen en ombuigingen ('minder uitgeven'). Dit betekent dat bij de bepaling van de omvang van het bezuinigingspakket van € 16 miljard is gerekend met een uitverdieneffect van € 6 miljard, wat overeenkomt met een verwacht uitverdieneffect van 40%. Immers, voor een netto EMU-saldoverbetering is (afgerond) € 10 miljard nodig (1,4% van € 690 miljard).

Literatuur

Algemene Rekenkamer (2014). *Verhoging assurantiebelastingtarief. Realisatie en effect - Achtergronddocument.* Algemene Rekenkamer: eigen beheer. Te raadplegen op www.rekenkamer.nl

CPB (2013). *Trefzekerheid van cpb-ramingen in 2011-2013.* CPB-Achtergronddocument. Centraal Planbureau: eigen beheer. Te raadplegen op www.cpb.nl.

Financiën (1992). *Miljoenennota 1993; Nota over de toestand van 's Rijks financiën.* Tweede Kamer, vergaderjaar 1992-1993, 22 800, nr. 1. Den Haag: Sdu.

Tijdelijke Commissie Beleidsgerichte Toetsing van het Centraal Planbureau (2013). *Uit de lengte of uit de breedte?* Centraal Planbureau: eigen beheer. Te raadplegen op www.cpb.nl.

Tweede Kamer (2012). *Wijziging van enkele belastingwetten en enige andere wetten (Belastingplan 2013).* Tweede Kamer, vergaderjaar 2012-2013, 33 402, nr. 17. Den Haag: Sdu.

Tweede Kamer (2015). *Wijziging van enkele belastingwetten en enige andere wetten (Belastingplan 2015); Verslag van een schriftelijk overleg*. Tweede Kamer, vergaderjaar 2014-2015, 34 002, nr. 105. Den Haag: Sdu.

Onderzoeksteam

Dhr. E.C. Elferink MSc (projectleider)
Dhr. drs. B.J.A. Leenheer
Dhr. drs. R.C. van der Ploeg
Dhr. R.J.P.N. van Schijndel Msc MA

Voorlichting

Afdeling Communicatie
Postbus 20015
2500 EA Den Haag
telefoon (070) 342 44 00
voorlichting@rekenkamer.nl
www.rekenkamer.nl

Omslag

Ontwerp: Corps Ontwerpers
Foto: iStock

Den Haag, september 2015